

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	21.785/18/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000266732-64	
Impugnação:	40.010138410-76	
Impugnante:	Companhia Nacional de Cimento - CNC	
	IE: 001023154.00-78	
Proc. S. Passivo:	Luiz Gustavo Rocha Oliveira Rocholi/Outro(s)	
Origem:	DF/Sete Lagoas	

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RESPONSABILIDADE DO ALIENANTE OU REMETENTE - NOTA FISCAL - FALTA DE RECOLHIMENTO E DESTAQUE DO ICMS/ST. Constatou-se que a Autuada, responsável por substituição tributária, deixou de destacar em nota fiscal de sua emissão e recolher o ICMS relativo à prestação do serviço de transporte realizado por transportador de outra unidade da Federação ou por transportador autônomo. Infração caracterizada nos termos do art. 4º, §§ 4º e 5º do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da referida Lei. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para acatar, em parte, as alegações da Defesa e, ainda, para excluir a majoração da Multa Isolada nos termos do art. 79, inciso I, alínea “e” da Lei nº 22.549/17, que revogou os dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º), bem como adequá-la ao limite de 5% (cinco por cento) do valor da prestação conforme estabelecido na novel redação do referido art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências remanescentes.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS/ST sobre o frete FOB (*Free On Board*), no período de maio de 2011 a dezembro de 2013, em virtude de saídas de cimento para outros Estados por intermédio de empresas de transporte estabelecidas em outras unidades da Federação ou por transportadores autônomos.

Constatado, ainda, emissão irregular de documentos fiscais, uma vez que o Contribuinte deixou de indicar informações acerca do transporte de suas mercadorias, as quais são exigidas na alínea b, inciso I, § 5º, art. 4º do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso VI do art. 54 da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mesma lei, majorada no percentual de 100% (cem por cento) em razão da ocorrência de reincidências.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 237/259, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 366/380.

Após o envio do presente PTA para esse CC/MG, o Autuado apresentou Laudo Técnico na Delegacia Fiscal, solicitando a sua juntada aos autos, que foi indeferido pelo delegado, abrindo a possibilidade de reclamação, nos termos do art. 121 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Nesse sentido, a Autuada propõe Reclamação, encaminhada a este CC/MG.

A Assessoria do CCMG, no despacho de fls. 389/391, entende, todavia, que a Impugnação foi apresentada de forma tempestiva e pela parte legítima, não se verificando, portanto, os pressupostos para seu cabimento.

Porém, destaca a Assessoria que o contencioso administrativo é regido pelos princípios da legalidade, do devido processo legal, da verdade material, do contraditório, da ampla defesa, do informalismo moderado, dentre outros e que as provas poderão ser apresentadas pelas partes até o encerramento da fase de instrução processual, nos termos do RPTA.

Nesse sentido e considerando, ainda, a jurisprudência desta Casa sobre a questão, decide deferir a juntada aos autos do Laudo Técnico, apresentado e protocolado sob o nº 677.279, em 11/09/15, ficando prejudicada a peça processual “Reclamação”, apresentada pelo Sujeito Passivo, cujo seguimento é negado pela Presidência do CC/MG, por meio do despacho de fls. 636/637.

Os referidos documentos são anexados às fls. 392/633.

A Fiscalização acata, em parte, o laudo apresentado e reformula o lançamento às fls. 641/653.

A Autuada comparece novamente aos autos, apresentado aditamento à Impugnação (fls. 656).

A Assessoria do CC/MG exara diligência (fls. 662/663), para que os autos retornem à Fiscalização para elaborar a sua manifestação referente aos argumentos apresentados pela Autuada em seu aditamento à Impugnação e justificando as exclusões efetuadas e o crédito tributário mantido.

A Fiscalização se manifesta às fls. 666/676 e reabre prazo, novamente, à Autuada, que se manifesta às fls. 684/688.

O Fisco se pronuncia às fls. 691/700, promovendo, mais uma vez, a reformulação do crédito tributário às fls. 704/705, para adequação do lançamento às previsões contidas na Lei nº 22.549/17.

Assim, limita as exigências relativas à Multa Isolada prevista no inciso VI do art. 54 da Lei nº 6.763/75 ao percentual de 5% (cinco por cento) sobre o valor da prestação, conforme demonstrativo de fls. 704 e DVD-R juntado às fls. 712.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em seguida, exclui a majoração da Multa Isolada por reincidência, conforme demonstrativo de fls. 705 e DVD-R juntado às fls. 712.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 713/738 opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial e, no mérito 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 essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 260.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Por outro lado, verifica-se que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir destacar que as matérias abordadas nos quesitos propostos pela Impugnante, já se encontram bem esclarecidas no conjunto probatório dos autos.

Com efeito, verifica-se que no primeiro quesito, a Impugnante questiona quais operações teriam sido realizadas sob a cláusula *job*.

Observa-se que essa questão é o próprio fundamento do lançamento, não havendo dúvida de que todas as prestações de serviço de transporte, objeto do lançamento, foram realizadas sob responsabilidade dos destinatários.

Questiona, ainda, a Impugnante, qual seria sua responsabilidade jurídica caso o serviço de transporte não fosse regularmente prestado.

Ora, o lançamento cuida de responsabilidade tributária pelo imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte realizado sob responsabilidade do adquirente e promovido por empresa de transporte inscrita em outra unidade da Federação ou por transportador autônomo.

Dessa forma, a responsabilidade civil pela não prestação do serviço de transporte é matéria estranha ao contencioso tributário.

Outro quesito proposto pela Impugnante, se relaciona às operações em que o adquirente retira a mercadoria em seu estabelecimento.

Nesse aspecto, a Fiscalização promoveu revisão do lançamento e excluiu as exigências em relação a essas operações, que foram apontadas pela Impugnante em documento intitulado “Laudo Técnico”.

Observa-se, pois, que os quesitos propostos em sede de pedido de produção de prova pericial, encontram-se devidamente respondidos nos documentos que instruem os autos.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se

no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS/ST sobre o frete FOB (*Free On Board*), no período de maio de 2011 a dezembro de 2013, em virtude de saídas de cimento para outros Estados por intermédio de empresas de transporte estabelecidas em outras unidades da Federação ou por transportadores autônomos.

Constatado, ainda, emissão irregular de documentos fiscais, uma vez que a Contribuinte deixou de indicar informações acerca do transporte de suas mercadorias, as quais encontram-se previstas na alínea “b”, inciso I, § 5º, art. 4º do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso VI do art. 54 da mesma lei, majorada no percentual de 100% (cem por cento), em razão da ocorrência de reincidências.

O Relatório Fiscal analítico do lançamento encontra-se descrito às fls. 28/33 dos autos.

A Fiscalização demonstra no Anexo 7, às fls. 34/37, a caracterização de dupla reincidência do Sujeito Passivo.

No Anexo 8, às fls. 38/40, demonstra os valores de ICMS sobre o frete não recolhidos no período autuado.

No Anexo 9, às fls. 41/43, traz o demonstrativo do crédito tributário.

No Anexo 10, às fls. 44/46, apresenta os cálculos utilizados para a exigência da multa isolada.

O Anexo 11, às fls. 47/49, apresenta a relação dos municípios destinatários referentes às operações ocorridas no exercício de 2011, sendo que as relações referentes aos exercícios de 2012 e 2013 encontram-se dispostas, respectivamente, nos Anexos 12 e 13, às fls. 50/52 e 53/55.

O Anexo 14, às fls. 56/59, traz a relação dos documentos fiscais objeto do lançamento, sendo as cópias dos DANFES (Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas) juntadas às fls. 60/199.

Passa-se, pois, à análise do lançamento juntamente com os argumentos das partes, Fisco e Contribuinte.

Cumprе ressaltar, *a priori*, que a Impugnante argui, de forma sintética, a nulidade do lançamento com foco no arbitramento, realizado pela Fiscalização, dos valores dos fretes para efeito de formação base de cálculo das exigências.

Contudo, essa matéria se confunde com o próprio mérito do lançamento e assim será analisada.

Sustenta a Impugnante que, em seu negócio, regularmente contrata serviço de transporte para escoar seus produtos e que grande quantidade deles é retirada de seu estabelecimento pelo próprio adquirente, acrescentado que nesses casos e quando o transporte é prestado por terceiros (de outras unidades ou autônomos), não pode ser responsabilizada por esse transporte.

Acredita que a autuação fiscal é improcedente, quando se observa operações de frete FOB ou quando o próprio cliente retira o produto.

Alega que não agiu com dolo, má-fé ou intuito de fraude, razão pela qual a autuação deve ser julgada improcedente.

Inclui na Impugnação, artigos constitucionais e legais, doutrinas e excertos de julgados do STF, com o intuito de definir o instituto da substituição tributária e sua base de cálculo.

Sendo assim, consubstanciado na alínea “b” do inciso II do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, tenta descaracterizar o lançamento, declarando que o valor do frete somente é incluído na base de cálculo, quando este é contratado pelo substituto, que por este motivo efetuará seu repasse no preço cobrado do substituído (CIF – *Cost, Insurance and Freight*).

Afirma que a base de cálculo do ICMS/ST, compõe-se pelo somatório do valor da operação própria do substituto tributário, do montante referente aos valores de seguro, frete e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes e da margem de valor agregado referente às operações subsequentes.

Diante desse conceito, insiste na improcedência do Auto de Infração, na medida que este se restringe unicamente às operações de transporte de cimento com cláusula FOB.

A Impugnante diferencia, conceitualmente, o frete com cláusula CIF do FOB e destaca que, nesse último, a responsabilidade pelo transporte, pelos custos e pelo seguro é exclusivamente do comprador, que suporta então todos os riscos do transporte e o seu pagamento, não havendo, então, relação jurídico-comercial entre vendedor e transportador quanto ao frete FOB.

De forma simplificada, conceitua o frete FOB como “frete a pagar”, já que o valor do frete não está embutido no preço da mercadoria.

Esclarece também que nas situações em que o próprio cliente retira, por meio de veículo próprio, o produto na unidade fabril da Impugnante não há que se falar em frete, tampouco em incidência do ICMS.

Diante da exposição desses conceitos, declara que o Auto de Infração exige o pagamento de ICMS que incide sobre operações estranhas à Impugnante, quais sejam:

- transporte (frete) nas operações interestaduais com cláusula FOB;
- transporte (frete) contratado pelo adquirente junto a transportador com sede/estabelecimento com inscrição no Estado de Minas Gerais e;

- transporte (não frete) realizado pelo próprio adquirente com veículos próprios.

Acredita que o lançamento é indevido por obrigar ao pretense contribuinte “substituto” recolher os valores relativos a operação da qual não participa.

Nesse contexto, declara ter ocorrido violação não só aos princípios da proporcionalidade, segurança jurídica e razoabilidade, mas também da própria legislação pertinente, uma vez que nos casos em que a Impugnante não efetua o transporte, nem o engendra por sua conta e ordem, o valor do frete não deve ser incluído na base de cálculo do imposto, por efeito do disposto no art. 13, § 1º, inciso II, alínea “b” da LC 87/96.

Para corroborar a alegação anterior, a Contribuinte menciona que a base de cálculo do ICMS relativa a operações sob a cláusula FOB, no presente AI, tomou por base, em critério de amostragem, valores de fretes CIF praticados pela CNC em outras operações, realizando-se, a sua proporção, pela quantidade de mercadoria transportada e pela quilometragem rodada.

Segundo a Impugnante, essa atitude evidencia a impossibilidade da Fiscalização saber o valor do frete FOB, além de ficar bem evidenciada a estranheza da pretensão fiscal que força “presunção” por meio de ficção ilegal, em detrimento dos arts. 8º, inciso II, da LC 87/96 e 128 do Código Tributário Nacional – CTN.

Alega, ainda, que tais dispositivos estabelecem a necessidade de vínculo jurídico entre o substituto e o substituído para aplicação legal da substituição tributária.

Em novo destaque ao art. 13, § 1º, inciso II, alínea “b” da LC 87/96, reafirma que o valor do frete só compõe a base de cálculo do ICMS/ST quando o substituto tributário encontra-se vinculado juridicamente à operação de transporte da mercadoria.

Cita que a Consulta de Contribuinte nº 122/15 segue essa mesma linha de raciocínio.

Acredita que manter a autuação confronta não somente a legislação e jurisprudência, mas também o entendimento da própria SEF.

No mesmo caminho, refere-se ao art. 128 do CTN, que dispõe sobre a necessidade de vínculo entre as figuras envolvidas no fato gerador.

Afirma que em caso de prejuízo com a carga transportada, a Autuada não tem qualquer responsabilidade sobre a mesma quando o respectivo frete lhe for estranho.

Insiste ser condição de legalidade a vinculação fático-jurídica da terceira pessoa a quem é atribuída a responsabilidade pelo fato gerador da obrigação tributária, se presente a cláusula FOB.

Declara que, como efeito, sob essa condição, nas operações de venda de cimento pela Impugnante a seus adquirentes, a única relação jurídico-tributária existente entre vendedora e compradora é a compra/venda de cimento e nada mais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda sobre esse tema, transcreve o Recurso Especial nº 931.727/RS do Superior Tribunal de Justiça – STJ com o intuito de demonstrar que o Ministro Relator Luiz Fux lecionou que quando o transporte de mercadorias é contratado pelo próprio adquirente inexistente controle ou conhecimento prévio do valor do frete por parte do substituto, razão pela qual a aludida parcela não pode integrar a base de cálculo do imposto.

Persiste que, tanto pela legislação em regência quanto pelo pacificado entendimento do STJ, o frete nas operações FOB e o transporte próprio em veículo do adquirente não devem ser incluídos na base de cálculo do imposto, em conformidade com os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e da sistemática da substituição tributária.

Afirma que a multa fixada pela alegada cobrança de ICMS chega às margens de nítido confisco.

Assegura que sanção tributária, na forma de multa, deve ser aplicada de modo proporcional em intensidade e extensão à falta cometida. Nesse sentido, explica que há decisões do Supremo Tribunal Federal (RE 833106 AgR, Relator Min. Marco Aurélio, 1ª T, julgado em 25/11/2014 e ADI 551/RJ).

Acredita que por se tratar o ICMS de tributo sujeito a lançamento por homologação não é cabível a multa isolada e sim a multa de ofício. Expõe que o primeiro tipo de multa é devido pela inobservância dos deveres instrumentais, enquanto o segundo é aplicado pelo descumprimento da obrigação principal.

Alega que apesar de não ter havido sonegação, fraude ou conluio, as multas aplicadas ultrapassam quase 2 vezes o valor da obrigação principal.

Declara que o poder de tributar não pode chegar à desmedida do poder de tributar, tem que ser exercido dentro dos limites que os tornem compatíveis com a liberdade de trabalho, de comércio de indústria e com o direito de propriedade.

Assegura a natureza confiscatória da multa aplicada.

Cita entendimento do STF acerca da vedação de tributação confiscatória.

Define o Princípio da Vedação ao Confisco (art. 150, IV, CF) como salvaguarda do mínimo vital necessário da continuidade da empresa e da capacidade contributiva ao atingimento da Justiça Fiscal, repartindo os encargos na proporção das possibilidades.

Nesse sentido, condena a multa aplicada, tendo em vista que ela não pode elevar-se a 50% do valor da operação subjacente e, mesmo que ela não seja confiscatória, por razões de equidade (art. 108, IV, CTN), seria necessário a sua redução a valor correspondente à gravidade da infração da Impugnante (a seu ver, nenhuma, já que a falta de emissão de notas fiscais não gerou prejuízo ao erário).

Considera que, se tomar o valor da obrigação principal como limite quantitativo geral das multas, cada conduta não poderá ensejar reprimenda que ultrapasse esse teto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acredita ser descabida a aplicação da reincidência por ter a Fiscalização escusado de comprovar a relação dos PTAs (mencionados no relatório fiscal) com a conduta da presente autuação – Frete ICMS.

Complementa que as multas são submetidas ao valor do principal, sob pena de, ao suplantar tal limite quantitativo, incorrer o Fisco em enriquecimento sem causa, em desproporção sancionatória, em rompimento com os ditames dos princípios da proporcionalidade e do não confisco.

Requer que seja dado provimento à Impugnação, declarando insubsistente o AI em toda a sua inteireza, bem como, admitindo-se a hipótese remota de não serem acatados tais argumentos, que sejam afastadas as multas de reincidência e isolada, considerando-se que a Impugnante não concorreu para o ilícito, ou ainda, em admitindo-se a aplicação das multas, que os seus valores sejam revistos e modificados, levando-se em consideração os princípios da proporcionalidade, capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

Por fim, protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, em especial prova pericial contábil/financeira haja vista a sua indelével necessidade, bem como pela posterior juntada de documentos, em especial laudos e estudos quanto à composição dos cálculos fazendários, a serem acostados assim que concluída a sua confecção.

Em momento posterior, a Impugnante junta aos autos documento intitulado Laudo Técnico (fls. 406/633), no intuito de analisar o lançamento, especialmente a metodologia, as premissas e os critérios adotados para efeito do arbitramento.

Expõe argumentos para contestar os preços dos fretes utilizados como parâmetro pela Fiscalização, uma vez que em alguns meses, ao invés de utilizar a regra estabelecida nos arts. 53, incisos I e IV e 54, inciso IX do RICMS/02, que estabelece que, na falta de preço fornecido pelo contribuinte, deve-se utilizar o do mês imediatamente “posterior” (conforme escrito no documento da Contribuinte), foi utilizado o valor do frete do período descendente. Essas situações foram listadas no Anexo I do Laudo Técnico.

Alega, ainda, que ao invés de utilizar o valor médio das prestações realizadas, conforme previsão legal do art. 54, inciso IX do RICMS/02, a Fiscalização utilizou, dentro de cada mês, o valor mais frequente no cálculo do frete.

Acredita que o AI não pode subsistir uma vez que o uso dos parâmetros do preço CIF para alcançar o preço FOB é inviável.

Afirma que o frete só inclui a base de cálculo do ICMS no caso de saídas CIF, contratadas pelo remetente. Nas operações FOB, quando o frete é contratado pelo adquirente, podendo inclusive o serviço ser feito por ele próprio, o preço do frete não é incluído na base de cálculo.

Relata que a fixação da base de cálculo do ICMS-FOB, que utiliza em critério de amostragem valores de fretes CIF praticados pela CNC, não prospera e demonstra incapacidade da Fiscalização de saber o valor do frete FOB.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que o laudo técnico descaracteriza a autuação tanto nos casos de transporte feito pelos clientes da CNC (não há frete), quanto nos casos que os compradores contratam terceiros para o transporte (o frete não é incluído no ICMS).

Cita que o Anexo II do Laudo relaciona as notas fiscais em que o transporte foi feito pelo próprio adquirente, num montante de ICMS de R\$ 1.347.165,02, valor esse que considera vultoso e que, consubstanciado no princípio da verdade material, deve ser analisado.

Reclama, ainda do uso do *Google Maps* na aferição da distância entre a unidade da Impugnante e as unidades destinatárias, por ter sido usada a distância entre as cidades.

Relata que o Anexo III do Laudo informa as distâncias dos trechos que estão erradas e assevera que a medição das distâncias entre o estabelecimento da Autuada e os destinatários é possível por conter o endereço destes nas notas fiscais. Por esse motivo, acredita que o crédito tributário não deve prosperar, uma vez que as distâncias atribuídas repercutem diretamente no valor do ICMS cobrado.

Isto posto, cumpre examinar os fundamentos legais e teóricos do lançamento.

Observa-se que a legislação estadual, por meio do art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, impõe ao alienante ou remetente da mercadoria ou bem, inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado de Minas Gerais, a condição de responsável pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário de carga, na hipótese em que a prestação for realizada por transportador autônomo ou transportador de outra unidade da Federação.

Tal responsabilidade fica excluída, conforme o disposto no § 4º do art. 4º citado, quando o transportador recolher o imposto corretamente, antes de iniciada a prestação.

Para a comprovação do pagamento, o remetente da mercadoria deve, nos termos do mesmo § 4º, manter em seu arquivo, junto à 2ª via da nota fiscal que acobertou a operação, cópia do respectivo Documento de Arrecadação Estadual – DAE relativo ao imposto devido pela prestação de serviço de transporte.

Depreende-se, portanto, que a responsabilidade do alienante/remetente não é excluída apenas pelo arquivamento da cópia do DAE, mas pelo recolhimento antecipado, efetivo e correto, pelo transportador, do imposto devido.

Não tendo sido efetuado o recolhimento correto do ICMS pelo transportador, o remetente é responsabilizado pela diferença apurada pela Fiscalização.

Importante frisar que, em se tratando de prestação de serviço realizada por transportador inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, a responsabilidade prevista somente se aplica em relação às prestações em que o alienante ou remetente for o tomador do serviço, conforme dispõe o § 1º do art. 4º referido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para efeito de aplicação do art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 é irrelevante o fato de a prestação de serviço estar vinculada a uma cláusula CIF ou FOB, sendo obrigação do contribuinte alienante ou remetente fazer constar na nota fiscal que acobertar o trânsito da mercadoria os dados concernentes à prestação do serviço em separado dos dados relativos à operação.

Saliente-se que, por força da norma contida no supracitado art. 4º, na prestação de serviço de transporte de cargas iniciada neste Estado, contratada e efetuada por transportador autônomo ou empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido é atribuída ao alienante ou remetente, contribuinte do ICMS, ressalvadas as exceções previstas, que deverá fazer constar na nota fiscal que acobertar o trânsito da mercadoria, além dos requisitos normalmente exigidos, os dados relativos à prestação do serviço como: identificação do tomador do serviço, valor da prestação, a base de cálculo, a alíquota aplicada e o valor do imposto.

Destaca-se a legislação que fundamenta o lançamento vigente quando da ocorrência dos fatos geradores (maio de 2011 a dezembro de 2013).

RICMS - ANEXO XV

Efeitos de 1º/04/2006 a 30/09/2014 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do :

“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.”

“§ 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 de 1º/04/2008 a 30/09/2014 - Redação dada pelo art. 2º, VIII, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do :

“§ 4º A responsabilidade prevista no caput deste artigo fica excluída quando o transportador recolher o imposto antes de iniciar a prestação, hipótese em que o alienante ou o remetente, para efeitos de comprovação, manterá em seu arquivo, junto à 2ª via da nota fiscal que acobertou a operação, ou ao respectivo DANFE, cópia do Documento de Arrecadação Estadual relativo ao ICMS devido pela prestação de serviço de transporte.”

§ 5º Na hipótese do caput deste artigo:

I - o remetente ou alienante:

(...)

Efeitos de 1º/04/2006 a 30/09/2014 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do :

“b) quando a prestação do serviço for realizada por transportador autônomo ou por transportador de outra unidade da Federação, informará no campo Informações Complementares da nota fiscal acobertadora da operação, o preço, a base de cálculo, a alíquota aplicada e o valor do imposto relativos à prestação;”

Cumprе ressaltar que o lançamento encontra-se submetido à legislação tributária em vigor, à época da ocorrência dos fatos geradores.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, improcede a alegação da Contribuinte de não poder ser responsabilizada pelo ICMS referente ao transporte realizado por terceiros, de outros estados, ou por autônomos.

Segundo o estabelecido na legislação vigente no momento da ocorrência do fato gerador, a Impugnante, por ser a remetente, é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST sobre a prestação de serviço de transporte, exceto nas situações que houver pagamento antecipado do imposto.

Como a Impugnante não apresentou qualquer comprovação de pagamento antecipado do imposto, não há que se falar em afastamento de sua responsabilidade tributária.

Ainda sobre a responsabilidade da Autuada em relação às operações sob a cláusula FOB, não resta dúvida de quanto são descabidas as alegações apresentadas pelo Sujeito Passivo acerca de sua não responsabilidade tributária.

A Lei nº 6.763/75 assim dispõe:

Art. 22. 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;

(...)

§ 8º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

(...)

3) na prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscritos no cadastro de contribuintes deste Estado, ao alienante ou remetente da mercadoria, quando contribuinte do imposto, exceto se produtor rural ou microempresa, observado o disposto no § 17;

(...)

§ 17. A responsabilidade prevista no item 3 do § 8º:

1) poderá ser atribuída ao produtor rural mediante celebração de termo de acordo;

2) ficará dispensada, desde que o transportador recolha o imposto, antes de iniciada a prestação, na forma que dispuser o Regulamento.

(...)

No que tange à arguição de falta de dolo, má-fé ou fraude por parte da Autuada para efeito de afastar sua responsabilidade, vale lembrar o disposto no art. 136 do CTN:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Dessa forma, a intenção do agente ao praticar o ato é irrelevante para a caracterização de qualquer irregularidade, sendo que a constatação de sua prática deve ser penalizada nas formas da legislação pertinente.

Em diversos momentos em seu texto, a Impugnante insiste que o valor do frete somente será incluído na base de cálculo do ICMS em se tratando do frete sob a cláusula CIF.

Para corroborar a sua alegação, cita diversos artigos legais que destacam o assunto, bem como a Consulta de Contribuinte nº 122/15.

Contudo, observa-se que citada Consulta não cuida das prestações objeto deste lançamento.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 122/15

PTA Nº : 45.000009090-92

CONSULENTE: Viver Minas Mineração Ltda.

ORIGEM : Campo Belo - MG

ICMS - BASE DE CÁLCULO - INCLUSÃO DO FRETE -

As importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou remetente a título de frete integram a base de cálculo do imposto devido nas operações com mercadorias, conforme disposto na alínea "a" do inciso I do art. 50 do RICMS/02.

O Anexo XV do RICMS/02 trata do cálculo do imposto para fins de substituição tributária nas operações sob cláusula FOB:

Do Cálculo do Imposto

Art. 6º A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária de que trata este Capítulo é o valor da prestação praticado pelo contribuinte substituído.

Art. 7º Nas hipóteses deste Capítulo, o imposto a recolher a título de substituição tributária será calculado mediante aplicação, sobre a respectiva base de cálculo, da alíquota estabelecida para a prestação.

Parágrafo único. É vedada a compensação de débito relativo a substituição tributária com qualquer crédito do imposto decorrente de entrada de mercadoria ou de utilização de serviço.

Art. 8º Do imposto calculado na forma do artigo anterior será deduzido o crédito presumido de que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trata o inciso XXIX do caput do art. 75 deste Regulamento.

Merece censura a alegação da Contribuinte de falta de relação-jurídico-comercial entre vendedor e transportador no frete sob cláusula FOB. Isso porque, apesar de nessa modalidade ser o frete responsabilidade do adquirente, a legislação pertinente atribui às unidades Federadas a possibilidade de regulamentar a forma como, por meio da substituição tributária, o remetente será responsável pelas obrigações principal e acessória que originalmente seriam do destinatário. Essa prerrogativa está disposta na Lei Complementar 87/96:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. □

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, (...)

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços **previstos em lei de cada Estado.**

(Destacou-se).

Mediante essa previsão, o Regulamento do ICMS, no âmbito do Estado de Minas Gerais, atribuiu ao remetente, por meio de substituição tributária, a obrigação pelo recolhimento do imposto em relação às prestações de serviço de transporte realizadas por empresa de transporte estabelecida em outra unidade da Federação ou por transportador autônomo, conforme previsão contida no já citado art. 4º do Anexo XV.

A alínea “b” do § 5º do referido artigo estabelecia, à época do fato gerador, as seguintes obrigações acessórias a serem ainda cumpridas pelo remetente:

(...)

§ 5º Na hipótese do caput deste artigo:

I - o remetente ou alienante:

b) quando a prestação do serviço for realizada por transportador autônomo ou por transportador de outra unidade da Federação, informará no campo Informações Complementares da nota fiscal acobertadora da operação, o preço, a base de cálculo, a alíquota aplicada e o valor do imposto relativos à prestação;

(...)

Impende destacar que a nota fiscal eletrônica contendo a supracitada informação acoberta tanto a mercadoria que está sendo transportada quanto a prestação de serviço de transporte, conforme verifica-se no art. 4º, § 5º, inciso III, “b”, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02:

Art.4º (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 5º Na hipótese do caput deste artigo:

III - a prestação será acobertada:

(...)

b - quando realizada por transportador autônomo ou por transportador de outra unidade da Federação, pela nota fiscal acobertadora da operação contendo as informações exigidas no inciso I, "b", deste parágrafo.

(...)

Sendo assim, fica estabelecida, nos termos da legislação, uma relação tributária entre o alienante (no caso, a Impugnante) e o transportador, nos casos acima mencionados de frete FOB, e o não cumprimento dessa obrigação acessória pela Impugnante culminou na cobrança da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

Não persiste razão a crença da Impugnante de que a Fiscalização a está obrigando a recolher valores relativos à prestação da qual não participa.

Contudo, a legislação determina sua responsabilidade tributária nessa situação, conforme se observa da resposta à Consulta de Contribuintes nº 205/15:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 205/2015

PTA Nº : 45.000009778-96

CONSULENTE : Citerol Comércio e Indústria de Tecidos e Roupas S.A.

ORIGEM : Contagem - MG

ICMS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO - A responsabilidade pelo recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte, quando não aplicáveis as isenções previstas nos itens 144 e 199 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/2002, será, por substituição, do alienante ou remetente quando a prestação for efetuada por transportador autônomo ou não inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado, nos termos do art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do mesmo Regulamento.

(...)

Resposta:

(...)

Sendo o transportador autônomo ou não inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado, **a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS** referente à prestação de serviço de transporte caberá, por substituição, ao alienante ou remetente aqui

inscrito, nos termos do art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, **independentemente da condição de tomador ou não.**

(Destacou-se).

Verifica-se que todo o lançamento foi pautado nos arquivos eletrônicos fornecidos pelo próprio contribuinte, tendo sido os mesmos cuidadosamente examinados, o que permitiu dispensar da análise todas as notas fiscais de frete FOB que possuíam a informação de o transporte ter sido feito por transportador inscrito em Minas Gerais ou pela própria adquirente.

Dessa forma, não cabe a alegação de violação da legislação pertinente e dos princípios da proporcionalidade, da segurança jurídica e razoabilidade.

Observa-se que não tem qualquer validade a crítica da Impugnante em relação ao arbitramento do valor do frete FOB realizado pela Fiscalização.

Vale destacar que a Autuada foi intimada (fls. 07) a informar o valor do frete pago no transporte das mercadorias constantes nas notas fiscais autuadas.

Contudo, negou-se a prestar qualquer informação (fls. 10), sob alegação de desconhecimento.

Importante ressaltar que o citado § 5º do art. 4º do Anexo XV estabelece a obrigatoriedade de se destacar nas notas fiscais as informações relativas ao frete, inclusive o preço.

Cumprir registrar que as chamadas obrigações acessórias são deveres instrumentais do contribuinte, tendo por objeto prestações positivas ou negativas legalmente impostas, exclusivamente no interesse da fiscalização e arrecadação dos tributos (conforme art. 113, § 2º do CTN).

Trata-se, pois, de prescrições da legislação tributária no sentido de obrigar o contribuinte a fazer ou deixar de fazer algo, em consonância com o seu dever fundamental de colaboração com a Fiscalização.

Portanto, estejam elas direta ou indiretamente vinculadas ao cumprimento da obrigação principal, são de fundamental importância para o adequado controle fiscal das atividades do contribuinte, máxime em se tratando de tributos que se sujeitam ao lançamento por homologação, como o ICMS.

Conclui-se, assim, que o procedimento adotado pela Autuada, além de não coadunar com a legislação tributária mineira, representa restrições ao controle fiscal sobre suas operações.

Se a Autuada tivesse cumprido tal obrigação acessória não seria necessário o arbitramento pela Fiscalização tampouco a exigência de multa isolada por descumprimento de obrigação acessória.

Nesse sentido, a Impugnante não pode se valer de sua própria torpeza, ou seja, da não apresentação dos valores solicitados (obrigatórios pela legislação) para arguir a nulidade dos valores arbitrados pela Fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação ao “Laudo Técnico” juntado pela Impugnante às fls. 406/633, necessário tecer algumas considerações.

Ao iniciar o Laudo Técnico, a Impugnante deixa claro que o documento não tem a pretensão de arguir a legalidade da cobrança do ICMS/ST. Seu intuito é, apenas, questionar a metodologia utilizada pela Fiscalização.

Todavia, cumpre destacar que a cobrança do ICMS/ST está claramente apoiada na legislação vigente à época do fato gerador, conforme já acima exposto.

A possibilidade da Fiscalização arbitrar o preço do frete está prevista no RICMS/02:

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

Para o arbitramento, a Fiscalização utilizou-se do preço mais frequente em determinado mês para uma certa cidade, optando-se pelo menor valor em caso de valores com a mesma frequência.

Apesar dessa metodologia não ser a mesma prevista no inciso IX do art. 54 do RICMS/02, ou seja, da média dos preços, durante o cálculo verificou-se que o método utilizado pela Fiscalização foi mais benéfico à Autuada, tendo em vista que em certas situações havia preços discrepantes que poderiam distorcer consideravelmente, para mais ou para menos, a média dos valores dos fretes arbitrados.

A Fiscalização apresenta os seguintes exemplos:

Destino	Mês	Valor do frete arbitrado pelo Fisco	Média de acordo com Art. 54, IX	Valores discrepantes
Aracruz/ES	Jun/2012	R\$ 0,062	R\$ 0,083	-
Barra de São Francisco/ES	Dez/2012	R\$ 0,1347	R\$ 0,1397	-
Brasília/DF	Fev/2012	R\$ 0,0829	R\$ 0,07974	R\$ 0,02
Brasília/DF	Mai/2012	R\$ 0,08049	R\$ 0,1542	R\$ 1,19 e R\$ 1,27

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao questionamento de se utilizar o preço do mês posterior ao invés do anterior, houve casos em que não ocorreu transporte para a cidade investigada no mês antecedente àquele de interesse.

Em outros casos, o valor do frete pago no mês que antecede era maior ao pago no mês posterior. Nessas duas situações, sempre visando o valor mais favorável à Impugnante, a Fiscalização utilizou o valor do frete do mês posterior.

Ainda nas circunstâncias de não ser possível obter um valor exato do frete no mesmo mês que se pretendia calcular, algumas vezes foi necessário recorrer ao primeiro mês antecedente ou descendente que fosse possível obter um valor, mesmo que esse mês fosse o segundo, o terceiro ou o quarto anterior ou posterior.

É o que a Fiscalização demonstra:

Número NF	Mês a ser calculado o frete	Mês utilizado como referência
609	Maio/2011	Outubro/2011
44114	Janeiro/2012	Agosto/2011
145387	Maio/2013	Março/2013

Sendo assim, a Fiscalização procurou calcular o frete pelo meio que fosse mais favorável ao contribuinte, ou seja, o valor costumeiramente pago (mais frequente) pela Autuada quando o transporte fosse de sua responsabilidade.

Não merece crédito também a alegação da Impugnante de que seria injusto o método de calcular o frete FOB com base no preço CIF. Para evitar qualquer injustiça, a Fiscalização empregou os valores constantes no arquivo eletrônico fornecido pelo próprio contribuinte.

Ademais, dos valores CIF utilizados para subsidiar o valor FOB foi diminuído o valor do ICMS que a Impugnante pagou pelo serviço de transporte – toda essa metodologia está detalhada no relatório fiscal, às fls. 28/29 dos autos.

Impende salientar, novamente, que a Contribuinte foi intimada a apresentar os preços dos fretes sob cláusula FOB, porém negando-se a cumprir tal intimação com o argumento de desconhecer o valor.

Contudo, ela tem a obrigação legal de informar tal preço na nota fiscal, não restando, por conseguinte, outra alternativa à Fiscalização senão a de realizar o arbitramento.

Reclama a Impugnante que, dentre as notas fiscais incluídas no lançamento, diversas tiveram o transporte realizado pelo próprio adquirente e houve a cobrança do ICMS/ST em relação às prestações respectivas.

Nesse contexto, apresentou o Anexo II informando todas as notas fiscais que acreditava estarem inseridas nessa situação e requerendo a exclusão das mesmas do lançamento.

Diante dessa informação, a Fiscalização promoveu avaliação meticulosa de todo o Anexo II, analisando as placas dos veículos transportadores para certificar-se se os mesmos eram de propriedade dos clientes.

Ressalta-se que, segundo o estabelecido no art. 730 do Código Civil, para a caracterização do serviço de transporte é necessário um contrato pelo qual alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar pessoas ou objetos de um lugar para outro.

Nesse sentido, se o transporte é feito em veículo próprio, não há caracterização de serviço de transporte, logo, não constitui hipótese de incidência do ICMS.

Vale destacar que o inciso VII do art. 222 do RICMS/02 define veículo próprio como *“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”*.

Consubstanciada nessas teorias, a Fiscalização retirou do lançamento todas as notas fiscais constantes no Anexo II em que houve caracterização de transporte próprio.

Para tanto, foi examinada a propriedade dos veículos por meio das placas no sistema PRODEMGE. No caso de o proprietário do veículo ser distinto do adquirente da mercadoria, a nota fiscal correspondente foi mantida no lançamento.

Cumprе registrar, ainda, que durante a revisão do crédito tributário, a Fiscalização detectou que, no exercício de 2011, houve inversões de valores em diversas notas fiscais, ocasionado, provavelmente pelo uso inadequado da ferramenta *“Filtrar”* do programa Excel durante o cálculo do crédito tributário.

Dessa forma, todo o crédito tributário de 2011 foi refeito, de forma que todas as notas fiscais foram revistas e seus valores corrigidos.

No que tange às distâncias atribuídas a cada um dos percursos, o Contribuinte menciona algumas distâncias, para um mesmo destino, que estavam erradas.

Nesse sentido, as distâncias aplicadas a cada uma das cidades foram revisadas e retificadas aquelas que possuíam falha, tanto na planilha do frete CIF (base de cálculo para o valor do frete) como na planilha do frete FOB.

Ainda sobre essa questão, a Impugnante reclama sobre do método empregado pela Fiscalização para calcular o percurso, uma vez que foi calculado o trajeto da cidade de origem (Sete Lagoas) até a cidade de destino e não até o endereço do destinatário. Cita alguns exemplos para comprovar que, se fosse utilizado o endereço do adquirente, o trajeto seria menor.

Em contrapartida, a Fiscalização cita abaixo outros exemplos que, pelo método utilizado no cálculo do crédito tributário, a distância aplicada é menor que aquela que seria calculada com o uso do endereço do adquirente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nº Nota Fiscal	Origem	Cidade de Destino	Distância até endereço (KM)	Distância atribuída pelo Fisco (KM)
000.660	Sete Lagoas	São Paulo	643	635
012.410	Sete Lagoas	Pomerode	1240	1226
020.153	Sete Lagoas	Barreiras	1169	1041
078.009	Sete Lagoas	Iguatemi	1520	1467
173.211	Sete Lagoas	Viana	582	577
163.788	Sete Lagoas	Ilhéus	1105	1063

Esclarece a Fiscalização que as distâncias entre Sete Lagoas e os destinos foram verificadas por meio do sítio *GOOGLE MAPS*, e nos casos em que foram constatados para um mesmo destino percursos diferentes com distâncias distintas, a Fiscalização aplicou o menor trajeto.

A estimativa do percurso entre Sete Lagoas e a cidade de destino teve o intuito de otimizar o trabalho fiscal, considerando que em certas cidades há diversos contribuintes, com diferentes endereços.

Por fim, reitera-se que, mediante análise do Laudo Técnico apresentado pela Impugnante, todo o lançamento foi revisto e, naquilo em que foi constatado restar razão ao Contribuinte foram feitas as alterações necessárias para dar precisão, liquidez e certeza ao crédito tributário, conforme demonstrativo de fls. 640/653 dos autos.

Dessa forma, não procede a alegação de fragilidade e incerteza do crédito tributário e ou comprometimento do trabalho fiscal.

Enveredando-se por outro caminho para tentar desqualificar o AI, a Impugnante faz inúmeras críticas às multas aplicadas.

Contudo, as multas tributárias, que estão instituídas em lei, constituem-se em sanção pelo descumprimento de uma obrigação tributária e tem como finalidade punir o descumprimento de determinadas obrigações e deveres jurídicos impostos por lei.

Portanto, as multas possuem natureza pecuniária porque se expressam numa obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito ativo. Com isso,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

representam diminuição de bens jurídicos do infrator, a fim de precipuamente reparar o mal que tenha causado e reprimir o cometimento de infrações futuras.

Na legislação aplicável aos contribuintes mineiros, constatando-se um ilícito tributário, são cabíveis a cobrança da multa isolada, no caso de infringência a uma obrigação acessória, e/ou a multa de revalidação, que reprimirá o não cumprimento de uma obrigação principal (pagamento do tributo). Ressalta-se que a exigência de uma não exclui a cobrança da outra. A previsão legal das mesmas consta da Lei 6.763/75, nos arts. 53 e 56.

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado;

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

III- o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

V - o valor do imposto a ser informado em documento fiscal por exigência da legislação.

§ 1º As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise do exposto acima, infere-se que a Impugnante equivocou-se ao alegar que deveria ser utilizada a multa de ofício (terminologia aplicada na esfera federal, o mesmo que a multa de revalidação) ao invés da multa isolada.

Como bem alertou a Autuada em sua Impugnação, enquanto a primeira é aplicada pelo descumprimento da obrigação principal, a segunda é devida pela inobservância dos deveres instrumentais, ou seja, nada impede a concomitância de ambas em uma autuação fiscal.

Dessa forma, as multas previstas na lei devem ser cobradas de ofício pela Fiscalização, uma vez que sua atividade é vinculada, nos termos da previsão contida no art. 142 do CTN.

Também não cabe razão à defesa quando aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 54, inciso VI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II c/c § 2º, inciso I do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

“VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento; ”

(...)

“§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.”

RICMS/02

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

(...)

g) demais indicações não especificadas nas alíneas anteriores: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

(Grifos acrescidos).

De forma mais específica, a multa isolada capitulada no inciso VI do art. 54 da Lei nº 6.763/75 foi aplicada em virtude da falta de informações acerca do frete, as quais são exigidas pelo aludido § 5º do art. 4º do Anexo XV.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, a penalidade do art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 foi exigida no valor de 42 UFEMGs por documento fiscal, sendo majorada em 100% (cem por cento) em razão da constatação de ocorrência de reincidências.

Importante salientar que, no tocante à majoração da penalidade isolada pela constatação de reincidência, o art. 79, inciso I, alínea “e” da Lei nº 22.549/17 revogou os dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º) que previam a referida majoração. Examine-se:

Lei nº 22.549/17

Art. 79 - Ficam revogados:

I - na Lei nº 6.763, de 1975:

(...)

e) o item 1 do § 5º e os §§ 6º e 7º do art. 53;

(...)

(Grifou-se).

Dessa forma, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN, a Fiscalização promoveu a exclusão da majoração da multa isolada decorrente da constatação de reincidência, conforme documento de fls. 705 e DVD-R de fls. 712 dos autos.

Por outro lado, também com a publicação da Lei nº 22.549 de 30 de junho de 2017 (MG de 01/07/17), o dispositivo da penalidade aplicada passou a ter a seguinte redação:

Vigência a partir de 01/07/17:

“Art. 54 - (...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;

(...)

(Grifos acrescidos).

Verifica-se que a nova redação do inciso VI do art. 54 da Lei nº 6.763/75 prevê, como limite máximo da referida penalidade, o percentual de 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação.

Complementa a alteração a revogação do § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 22.549/17

Art. 79 - Ficam revogados:

I - na Lei nº 6.763, de 1975:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

f) o § 4º do art. 54;

(...)

Dessa forma, considerando que a multa isolada foi exigida em valor superior ao limite máximo de 5% (cinco por cento) do valor da prestação (limite máximo da penalidade prevista no inciso VI do art. 54 da Lei nº 6.763/75, conforme nova redação dada ao dispositivo), a própria Fiscalização reformulou o lançamento para que a multa isolada exigida se limitasse ao percentual de 5% (cinco por cento) do valor da operação, em razão da retroatividade benigna do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional-CTN (conforme documento de fls. 704 e CD-R de fls. 712 dos autos).

Correta, portanto, a aplicação das penalidades após as adequações realizadas pela Fiscalização.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.
REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS
GERAIS DE 07/04/2015.

Conclui-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram caracterizadas as infringências à legislação sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do auto de infração, ressalvadas as alterações promovidas pela Fiscalização.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 641/653 e 704/712, tendo sido o Procurador da parte cientificado da reformulação das fls. 704/712, que promoveu a exclusão da majoração da Multa Isolada nos termos do art. 79, inciso I, alínea “e” da Lei nº 22.549/17, que revogou os dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º), bem como sua adequação ao limitador estabelecido no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 18 de abril de 2018.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Cindy Andrade Moraes
Relatora