

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.155/19/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000944275-67
Recurso de Revisão: 40.060146998-63
Recorrente: Ferrovia Centro-Atlântica S.A.
IE: 062978014.00-41
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO/MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento e serviços de transporte vinculados a aquisições de materiais de uso e consumo. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multas de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO SUPERIOR AO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. Constatação de aproveitamento de créditos de ICMS em valor superior ao admitido na legislação, relativos a aquisição de bens originalmente destinados ao ativo imobilizado, porém posteriormente transferidos para estabelecimento de mesma titularidade, antes de decorridos 12 (doze) meses de sua imobilização, com apropriação de créditos das parcelas mensais (1/48 (um quarenta e oito avos) mês) no livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), antes da transferência, e no campo "Outros Créditos" do livro Registro de Apuração do ICMS, no momento da saída dos bens, em valor equivalente ao débito do imposto destacado nas notas fiscais de transferências. Corretas as exigências do ICMS apurado, relativo ao excesso de crédito, Multas de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2016, em função da constatação das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. Aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativos a serviços de transporte vinculados a aquisições de materiais de uso e consumo (exigências quitadas pela Autuada);

2. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento autuado (exigências parcialmente quitadas pela Autuada);

3. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS em valores superiores aos previstos na legislação, relativos a bens originalmente destinados ao ativo imobilizado, posteriormente transferidos para estabelecimento de mesma titularidade, antes de decorridos 12 (doze) meses de sua imobilização.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.124/18/1ª, julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 528/534, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencida, em parte, a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Relatora) que o julgava parcialmente procedente, para excluir ainda os créditos remanescentes do item 3.2 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Vencido, em parte, o Conselheiro Wagner Dias Rabelo que o julgava parcialmente procedente, para excluir apenas os créditos remanescentes do item 3.2. Designado relator o Conselheiro Geraldo da Silva Datas (Revisor).

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, o Recurso de Revisão de fls.632/657, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Analisando-se o mérito do presente Recurso de Revisão e considerando-se que os fundamentos utilizados pela 1ª Câmara de Julgamento foram também adotados na presente decisão, ficam ratificados, na íntegra, os termos constantes do Acórdão nº 23.124/18/1ª.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencido, em parte, o Conselheiro Erick de Paula Carmo (Relator), que lhe dava provimento parcial para excluir os créditos remanescentes do item 3.2 e os juros moratórios incidentes sobre a multa de revalidação anteriores a 21/01/18. Vencidos também os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe davam provimento parcial para excluir os créditos remanescentes do item 3.2 e a Multa Isolada prevista no art. 55,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Sérgio Timo Alves. Pela Recorrente, assistiu ao julgamento o Dr. Márcio Ferreira Bedran. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis.

Sala das Sessões, 08 de fevereiro de 2019.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator designado**

CC/AMG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	5.155/19/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000944275-67	
Recurso de Revisão:	40.060146998-63	
Recorrente:	Ferrovias Centro-Atlântica S.A	
	IE: 062978014.00-41	
Recorrido:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/Governador Valadares	

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

No que tange ao objeto de insurgência recursal da Recorrente, o Guindaste Hidráulico KGT Tronic, conforme a descrição extraída do item 2.1 do seu próprio manual de instruções (fl. 202 – verso), possui a função precípua de transportar materiais na estrada e sobre trilhos após o rebaixamento dos trilhos altos relevantes. Segundo a Assessoria deste Conselho (fl.573), esse equipamento otimiza e potencializa a produtividade das equipes de campo, operacionalizando os reparos nos leitos ferroviários como, por exemplo, a substituição de dormentes que não mais atendem aos requisitos técnicos e de segurança necessários. O Guindaste é utilizado também para a alocação de vagões e locomotivas nos trilhos, sobretudo após descarrilamentos.

Quanto ao “Vagão Madrinha – DLE”, trata-se de equipamento utilizado para manter os trilhos na bitola, conforme as especificações técnicas necessárias à segurança do deslocamento das locomotivas, sendo que as fotos de fl.394 dos autos ilustram as anomalias na via permanente que são sanadas por este equipamento.

Nos moldes do art.730 e 731 do Código Civil em vigor, o contrato de transporte é o instrumento por meio do qual alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar, de um lugar para outro, pessoas e coisas. Se o transporte for exercido, em virtude de contrato de concessão administrativa, reger-se-á pelas normas regulamentares e pelo que for estabelecido no contrato de concessão.

Consoante o art.110 do CTN, a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado para definir ou limitar competências tributárias.

Neste diapasão, a cláusula 9ª do contrato de concessão administrativa avençado pelo Poder Público com a Autuada, bem como o art.18 da Resolução ANTT (Agência Nacional de Transportes Terrestres) nº 3.694/11, regem o seu transporte

ferroviário e o meio pelo qual o Poder Público exige que se preste esse serviço, há de integrar sua atividade operacional de transporte.

Retomando a análise da cláusula 9ª do contrato de concessão administrativa, sobressalta o tipo de transporte ferroviário exigido da Autuada, qual seja um transporte regular, contínuo, eficiente e seguro, visto que a Recorrente é concessionária de um serviço público de transporte ferroviário e a própria Constituição Federal, no seu art.175, parágrafo único, IV, exige como cláusula mínima de um contrato de concessão, “a obrigação de se manter um serviço adequado”.

Já o art.18 da Resolução nº 3.694/11 da ANTT, explicita o que se pode entender como um serviço de transporte ferroviário de cargas regular, contínuo e seguro, quando determina a manutenção da prestação de serviço de transporte segundo os padrões técnicos e operacionais, além de se obrigar que não haja a interrupção dos serviços de transporte, sem prejuízo ao atendimento às condições e às normas de segurança intrínsecas à atividade operacional.

E se o bem do ativo imobilizado para que gere direito de apropriação de crédito financeiro pelo contribuinte, nos termos do art.20, e §1º, da LC nº 87/96, não pode se referir à mercadoria alheia à atividade do estabelecimento, *concessa venia*, o Guindaste Hidráulico e o Vagão Madrinha – DLE guardam relação indireta com a prestação de serviço de transporte ferroviário, pois, sem eles, haveria transporte descontínuo e irregular, o que é vedado, por força das exigências do Poder Público Concedente, quanto à integração das qualidades de regularidade, continuidade e eficiência, em sua atividade operacional.

Esse vínculo indireto dos bens, objeto da acusação fiscal no item 3.2 do AI, com a atividade-fim do estabelecimento da Recorrente, decorre da própria normatização do órgão público regulamentar da atividade ferroviária, isto é, a Agência Nacional de Transportes Terrestres - ANTT, e do próprio regime de direito público imposto pela previsão de cláusula exorbitante no contrato de concessão administrativa do serviço público de transporte ferroviário. Essas qualidades de regularidade e continuidade gravitariam em torno da atividade operacional, não fossem as amarras das normas cogentes regulatórias e das cláusulas de potestade pública do contrato de concessão administrativa da recorrente.

Diante desse cenário fático-probatório, torna-se hialino o equívoco classificatório de bens alheios à atividade do estabelecimento, ao revés de bens do ativo imobilizado, quando o próprio § 3º do art.70, XIII, do RICMS/MG considera bens alheios apenas aqueles que não sejam utilizados direta **ou indiretamente** na prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal.

Sem o “Guindaste Hidráulico” no ativo imobilizado da Recorrente, não é possível que haja a atividade operacional de transporte regular e contínuo, pois a transposição de vagões e/ou locomotivas nas linhas férreas por suspensão, em caso de descarrilamentos, faz-se necessária. Da mesma forma, é impossível a operação contínua e segura em vias férreas anômalas, sem a utilização do “Vagão Madrinha”. Desta feita, o art. 20 da LC nº 87/96 e o art.1º, incisos II, “c”, III, da IN DLT/SRE nº 01/98 permitem a apropriação de crédito financeiro pela Autuada, no caso de entrada

de bens do ativo imobilizado em seu estabelecimento, consoante à técnica fiscal da não-cumulatividade do ICMS.

Quanto ao pedido de recomposição da conta gráfica pela Recorrente, desde 2015, não existe mais previsão deste tipo de rotina de trabalho fiscal no art.194 e art.195 do RICMS/MG e, conforme está previsto no §1º do art.144 do CTN, “*aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização*”.

Quanto à exclusão da Multa Isolada do art.55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, *data venia* aos entendimentos em contrário, entendo que a conduta do contribuinte de se apropriar de crédito fiscal de forma indevida se refira ao ato de registro ou de escrituração dos créditos fiscais nos livros contábeis-fiscais, visto que a expressão “apropriar” significa se apoderar ou tomar como propriedade e, no caso, dos créditos escriturais, a apropriação dos créditos ocorre no momento do seu registro nos livros fiscais.

Tanto isso é verdade que o contribuinte tem um prazo decadencial de 5 (cinco) anos para utilizar os créditos escriturais registrados, contados da data de emissão do documento fiscal, nos moldes do parágrafo único do art.23 da LC nº 87/96.

Salvo melhor juízo, entendo que o ato de registro e escrituração do crédito de ICMS consiste em obrigação acessória, ao contrário do ato de utilização deste crédito fiscal que ocorre em momento posterior, quando, então, realmente se associaria à obrigação principal e à técnica fiscal da não-cumulatividade do ICMS.

Por derradeiro, *data venia* aos entendimentos em contrário, entendo que tanto o art. 2º da Resolução SEF/MG nº 2.880/97, quanto o art.127 e o art. 226 da Lei nº 6.763/75, determinam que para a Multa de Revalidação os juros de mora incidem a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito, logo, se o inciso II do art.56 da Lei nº 6.763/75 determina que essa multa nasce com o início da ação fiscal, então, teria surgido com a lavratura do Auto de Infração e o seu vencimento se operaria no início do mês subsequente.

O lançamento fiscal somente declara a preexistência do fato gerador do ICMS, o que corresponde ao tributo cobrado no Auto de Infração, ou seja, cinge-se ao débito tributário, enquanto o lançamento também constitui as penalidades fiscais cobradas no Auto de Infração, o que significa dizer que para elas, tem efeito prospectivo, pois, compõem o crédito tributário mais abrangente, que inclui o débito já mencionado e as penalidades fiscais cobradas no Auto de Infração.

Neste diapasão, se para a constituição das multas fiscais no lançamento, os efeitos são *ex nunc*, significa dizer que seus efeitos surgem somente com a lavratura do Auto de Infração. Destarte, entendo que a multa de revalidação não é parte integrante do imposto cobrado, sendo dele dissociável, até mesmo porque o conceito de tributo estampado no art. 3º do CTN é claro ao excluir explicitamente as sanções de ato ilícito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta maneira, dou provimento parcial ao recurso de revisão, apenas para se excluir as exigências fiscais constantes do item 3.2 do Auto de Infração, além de excluir a incidência dos juros moratórios sobre a Multa de Revalidação, anteriores ao dia 21/01/2018.

Sala das Sessões, 08 de fevereiro de 2019.

Erick de Paula Carmo
Conselheiro

CC/MG