

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.520/20/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001121469-86
Impugnação: 40.010147022-91
Impugnante: José Herculano da Cruz e Filhos S/A
IE: 367622814.00-95
Proc. S. Passivo: Rogério Andrade Miranda/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. Acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no campo “Outros Créditos” da Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI, sem respaldo na legislação tributária, sequer na decisão obtida em mandado de segurança impetrado pela Autuada. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação retrata acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no campo “Outros Créditos” da Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI, no mês de setembro de 2016, ocasionando recolhimento a menor de ICMS no período de setembro de 2016 a julho de 2018 (conforme recomposição da conta gráfica de fls. 14/16).

Consta dos autos que a Autuada obteve êxito em mandado de segurança por ela impetrado para que fosse apurado o ICMS devido nas prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas pela sistemática de débito e crédito em substituição à sistemática de crédito presumido imposta pelo art. 75, inciso XXIX, da Parte Geral do RICMS/02, independente de opção formalizada em regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação (§ 12 do citado art. 75).

Destaca a Fiscalização que os créditos, ora estornados, são indevidos tendo em vista o entendimento equivocado da Autuada de que a decisão judicial obtida permitia-lhe recompor a conta gráfica do ICMS e apurar o ICMS supostamente recolhido a maior por terceiros (*alienante ou remetente de mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário - art. 4º, caput, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, com redação vigente no período de 1º/04/06 a 30/09/14*), no período de abril de 2006 a setembro de 2014.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta a Fiscalização que a Autuada, mesmo antes da decisão judicial a ela favorável, apurou e recolheu o ICMS relativo às prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas, não alcançadas pelo instituto da substituição tributária, por meio do regime de débito e crédito (em período anterior a 19/11/08, data da concessão da liminar a ela favorável em mandado de segurança).

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

Instruem os autos: Relatório Fiscal (fls. 05/09); **Anexo 01:** Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 10/12); **Anexo 02:** Composto dos Quadros/Planilhas Analítico-Demonstrativos da Recomposição da Conta Gráfica do ICMS elaborados pela Fiscalização, compreendendo o período de setembro de 2016 (mês de competência do aproveitamento indevido de crédito do ICMS) a julho de 2018 (fls. 13/16); **Anexo 03:** DAPIs impressas, transmitidas ao Fisco no período compreendido de janeiro de 2016 a julho de 2018 (fls. 17/48); **Anexo 04:** Memo Gab. /DF/Juiz de Fora nº 019/2017, encaminhado à DF/Gov. Valadares e anexos (fls. 49/161); **Anexo 05:** decisões judiciais (fls. 162/228); **Anexo 06:** e-mails trocados entre a Fiscalização e a responsável pela contabilidade da empresa (fls. 229/ 234); **Anexo 07:** Memo s/nº/2017, datado de 27/03/17, endereçado à Sra. Delegada Fiscal de Gov. Valadares, noticiando a apropriação indevida de crédito de ICMS em face da equivocada interpretação da decisão judicial e despacho pertinente proferido pela citada autoridade Fiscal em 28/03/17 (fls. 235/239); **Anexo 08:** Memo s/nº, datado de 02/06/17, no qual a Fiscalização promove acurada análise do expediente apresentado pela Contribuinte acerca do aproveitamento do crédito do ICMS no importe de R\$ 6.777.665,79, seguido pelo despacho do Sr. Delegado Fiscal em exercício na data de 03/07/17, enviado a Contribuinte em 03/07/17, recebido em 07/07/17, conforme Aviso de Recebimento (AR) (fls. 240/258); **Anexo 09:** Consulta de Contribuinte nº 216/2017 tendo como Consulente a Autuada sobre a matéria versada nos presentes autos, recurso interposto pela Autuada contra a declaração de inépcia da consulta e parecer SUTRI opinando pelo não provimento do recurso e respectiva ratificação pelo Secretário de Estado da Fazenda (fls. 259/298).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 302/324, anexando aos autos, além dos documentos societários e procurações, os seguintes documentos: fls. 350/358 (cópias do Auto de Infração e de seu Relatório Fiscal e Quadros/Planilhas Analítico-Demonstrativos de 2017/2018); fls. 361/363 (cópia da Decisão Judicial nos Autos nº 024.08.261.647-5); fls. 364/365 (cópias de parte dos quadros/planilhas de fls. 57/59); fls. 366/371 (cópias de duplicatas/faturas e do livro razão contábil da empresa); fls. 372/381 (cópia de Consulta de Contribuinte formulada sob o nº 216/2017); fls. 382/391 (cópia da decisão do Recurso interposto pela empresa contra a resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 216/2017); fls. 392/395 (cópia da Decisão Judicial nos Embargos de Declaração Cível nº 1.0024.08.261647-5/002); fls. 399/406 (cópia da Decisão Judicial nos Embargos de Declaração Cível nº 1.0024.08.261647-5/003); fls. 407/412 (cópia da Decisão Judicial nos Embargos de Declaração Cível nº 1.0024.08.261647-5/004); fls.

413/432 (cópia da Decisão Judicial na Apelação Cível nº 1.0024.08.261647-5/001); fls. 433/436 (cópia da DAPI referente ao mês de setembro/14); fls. 437/453 (cópia do Despacho Administrativo do Delegado Fiscal/Gov. Valadares e do Parecer Fiscal que o embasou); fls. 454/458 (cópia da Decisão Judicial – Sentença – no Mandado de Segurança nº 0024.08.261647-5).

Transcreve a acusação fiscal e sustenta que a discussão travada nestes autos diz respeito à aplicação da sistemática do crédito presumido em detrimento da sistemática normal de débito e crédito, prevista na Constituição da República, matéria já submetida à apreciação do Poder Judiciário, com decisão favorável à Impugnante (em sede de Mandado de Segurança).

Lembra que, antes do ajuizamento da aludida demanda, a Autuada requereu a concessão de regime especial previsto na legislação para adoção da sistemática de débito e crédito, regime este indeferido pela autoridade fazendária ao argumento da existência de débito fiscal em nome da empresa autuada, o que afastaria a possibilidade de concessão do regime especial pretendido.

Alega que impetrou Mandado de Segurança (sob o nº 0024.08.261.647-5), obtendo a Sentença de fls. 188/194 e fls. 453/456, decisão que lhe foi favorável, conforme transcrição de excertos da Sentença às fls. 304 (sendo autorizado à Impetrante *a utilizar o sistema de débito e crédito na apuração do ICMS a ser recolhido pelos alienantes/remetentes, na condição substitutos tributários, que lhe contratam os serviços permitindo-se a compensação do ICMS incidente sobre a prestação daqueles serviços com o que recai sobre a aquisição das mercadorias referidas no art. 66, inciso VIII, do RICMS/02*).

Informa que a decisão judicial final foi proferida em seu favor e já se encontra transitada em julgado, transcrição de excertos às fls. 304/305, nos termos do voto proferido pelo Des. Edgard Penna Amorim.

Fala que a decisão judicial entendeu que o estado de Minas Gerais, ao instituir o que ele chamou de substituição tributária, não pode ao mesmo tempo restringir o direito aos créditos, que obviamente devem ser abatidos no valor da operação em respeito ao princípio da não cumulatividade, ou seja, a Impugnante foi autorizada a adotar a sistemática de débito e crédito desde a instituição da sistemática de crédito presumido pelo estado de Minas Gerais.

Pondera que a ação fixou exatamente a desconstituição da aplicação da sistemática do crédito presumido desde seu nascedouro, sendo consequência lógica o refazimento de sua conta gráfica por todo o período, com o lançamento das operações sujeitas à tributação, a exclusão da proporcionalidade dos créditos das operações isentas e não tributadas, o lançamento do débito pelas saídas tributadas, apurando-se os valores devidos ao Estado. E, em seguida, abatendo-se o valor recolhido pelo tomador do serviço, apurando-se saldo credor ou devedor. Enfim, diz que é refeita a conta gráfica integralmente, apurando-se os saldos credores e devedores, mês a mês.

Afirma que, após o trânsito em julgado da aludida decisão, apresentou à AF/Juiz de Fora o refazimento de sua conta gráfica nos termos da decisão proferida e nos moldes descritos acima, sendo orientada a incluir na DAPI os valores apurados,

que seriam objeto de conferência, que atingiram o importe de R\$ 6.777.665,79, sem correção monetária, o que seria feito em outro momento.

Assevera que o creditamento procedido foi encaminhado e indeferido pela Delegacia Fiscal em Governador Valadares (Memorando s/nº/2017 - proferido no CAFT nº 821.306), local para onde foi remetido o comunicado para conferência administrativa, ao argumento de falta de amparo legal, fiscal/contábil e judicial, sendo concedido à Impugnante o prazo de 15 (quinze) dias para que promovesse o estorno do aludido crédito, com a elaboração dos ajustes necessários decorrentes da apropriação indevida de crédito de ICMS.

Explica que a Autoridade Fiscal argumentou que a ora Impugnante não estava escudada no processo judicial e sempre adotou a sistemática de débito e crédito, mesmo no período anterior ao deferimento da liminar, inclusive citando Auto de Infração que foi lavrado para corrigir tal anomalia.

Relata que este é o primeiro equívoco contido na decisão administrativa, posto que, apenas contabilmente era adotada a sistemática do débito e crédito, mas sempre realizou o estorno dos créditos das operações lançadas por substituição tributária (sistemática de crédito presumido), nos moldes como determinado pela legislação e seu tomador retinha o imposto previsto na legislação e o recolhia em seu nome.

Ressalta que, em outras palavras, prevaleceu a sistemática do crédito presumido, havendo retenção e recolhimento do tributo pelo tomador, sendo que os créditos eram estornados como determinava a legislação.

Fala que a decisão judicial declarou a ilegalidade da sistemática desde seu nascedouro, inclusive com o indeferimento do regime especial postulado.

Repisa o entendimento de que a decisão judicial determinou e autorizou a adoção da sistemática de débito e crédito, que implica no refazimento da conta gráfica do imposto, o que corrige possíveis anomalias de procedimento, pois como o próprio nome indica, a conta é refeita abrangendo os débitos e créditos e recolhimentos efetuados em cada mês.

Fala que a Autoridade Fiscal entendeu que duas contas gráficas devem ser refeitas “uma atinente às prestações de serviços de transportes próprias ou normal da empresa José Herculano da Cruz e Filhos S/A, no regime débito e crédito, por ordem judicial, mesmo sem ter firmado regime especial para este fim; outra, dizendo respeito à substituição tributária de responsabilidade do alienante ou remetente (também tomador dos serviços de transporte) agora, por ordem judicial, sob o regime de débito e crédito”. Diz que entendeu ainda a Autoridade Fiscal que o referido pedido traduz “um suposto recolhimento a maior de ICMS na prestação própria (o ICMS próprio do transportador em decorrência da interpretação dada pela Contribuinte à decisão judicial) e concluiu, após exame dos recolhimentos do mês de setembro de 2014, que não existem créditos a favor da Impugnante”.

Assevera que a Autoridade Fiscal cometeu um enorme equívoco ao entender que a decisão judicial determinou a elaboração de duas contas gráficas, pois da leitura da decisão judicial chega-se à conclusão de que a conta gráfica a ser

elaborada é única, haja vista que o processo tem, como objetivo, exatamente a adoção da sistemática de débito e crédito em todas as *operações* da empresa, que apenas não adotava tal procedimento naquelas em que a legislação a impedia (norma esta afastada pela decisão judicial).

Insiste na inexistência de duas contas gráficas, sublinhando que o procedimento correto é o refazimento da conta gráfica com o lançamento das *operações* sujeitas à tributação, a exclusão da proporcionalidade dos créditos das operações isentas e não tributadas, o lançamento do débito pelas saídas tributadas, apurando-se os valores devidos ao estado e abatendo-se, em seguida, o valor recolhido pelo tomador do serviço e apurado o saldo credor ou devedor, exatamente como efetuado pela Impugnante.

Destaca que a Autoridade Fiscal entende que os valores recolhidos pelo substituto tributário (tomador dos serviços) não poderiam ser considerados como recolhimentos da empresa, o que diz ser um verdadeiro absurdo.

Analisa os valores apresentados pela Autoridade Fiscal referente a setembro de 2014 e contesta o cálculo, aduzindo que existiu um equívoco na afirmação fiscal de que os créditos referentes às prestações cujo recolhimento foi efetuado pelo tomador, não poderiam ser aproveitados.

Compara seus cálculos e os da Autoridade Fiscal no referido mês (fls. 309/312) e apresenta as diferenças entre eles, mencionando que houve concordância com os dados a seguir: os créditos importam em R\$ 66.974,08; desse valor deve ser deduzido o valor de R\$ 13.823,45, relativo às prestações isentas e não tributadas no percentual de 20,64% do faturamento do mês que importou em R\$ 1.570.410,38; o valor estornado foi apurado tomando por base o valor das prestações isentas e não tributadas de R\$ 324.152,62; os débitos somam R\$ 116.997,47, incluso neste valor o débito de R\$ 99.752,95, correspondente às prestações cujo recolhimento do ICMS ficou a cargo do tomador, que perfez o valor de R\$ 79.802,36 (= R\$ 99.752,95 x 80%, resultado da dedução do crédito presumido de 20%);

- descreve a sua discordância e a conseqüente diferença entre os cálculos, anotando que Fisco afirmou que o valor referente ao crédito das prestações de responsabilidade do tomador, equivalente a R\$ 36.507,57, é um crédito que não pode ser aproveitado, pois surgido de prestações que acabaram por gerar um recolhimento a maior, daí seu estorno;

- demonstra os cálculos tidos por corretos numa conta gráfica única, apontando: o crédito de R\$ 66.974,08 – R\$ 13.823,45 (estorno proporcional das prestações isentas e não tributadas), resulta em R\$ 53.153,63; do débito pelas saídas tributadas de R\$ 116.997,47, deve ser abatido o valor de R\$ 53.150,63, restando assim a quantia de R\$ 15.955,52 do imposto recolhido a maior e passível de restituição.

Repisa que o recolhimento efetuado por terceiros, em seu nome e conta, foi realizado por ordem da legislação e não por mero acerto financeiro entre as partes como alegado pela Fiscalização.

Informa, uma vez mais, que os valores foram abatidos do valor devido pelo tomador do serviço na prestação e que o valor de R\$ 99.752,95 foi lançado a crédito e

estornado integralmente, conforme campo 90 da DAPI do mês de setembro de 2014, inexistindo neste documento o lançamento da importância de R\$ 79.802,36, que seria o valor referente ao desconto do crédito presumido, por falta de previsão legal.

Vislumbra que houve divergência de entendimento entre os Agentes da SEF/MG, frente ao contido no Memo. S/Nº/2017 (transcrição às fls. 311), levando a Impugnante a discutir novamente a questão via Consulta de Contribuintes, frisando que o indeferimento do requerimento formulado deu-se justamente com base no referido Memorando e foi decidido pelo Delegado Fiscal em exercício em razão de licença da Delegada titular, que possuía entendimento totalmente contrário à proposta.

Aduz que, diante do absurdo impasse entre os Agentes da SEF/MG, por solicitação da própria Fazenda Estadual, formulou a citada consulta visando pronunciamento da Superintendência de Legislação, sendo que tal pleito não teve caráter protelatório, mas foi efetuado tão somente com o objetivo de que o órgão superior analisasse o caso novamente, comparando o discrepante entendimento do Fiscal responsável com o determinado na decisão judicial.

Diz que na resposta à consulta formulada a Autoridade Fiscal inovou e entendeu que o crédito não poderia ser levado a efeito em face do disposto no art. 166, do CTN, que supostamente impediria à Impugnante de requerer e obter os créditos que seriam decorrentes da aplicação de decisão judicial.

Fala que na resposta à consulta consta que o art. 166 do CTN, no caso de substituição tributária, somente permite a Impugnante de requerer o creditamento dos valores levantados caso fosse ela quem tivesse pago o tributo.

Reproduz excertos da decisão administrativa atinente ao recurso interposto pela Impugnante em razão da dita equivocada resposta à consulta de contribuintes (fls. 313/314), na qual ressaui o entendimento de que os valores recolhidos pelo substituto tributário (tomador dos serviços) não poderiam ser considerados como recolhimentos da empresa, considerando àquele (tomador), o contribuinte que suporta o ônus tributário, e a ele caberia apurar os créditos lançados pela Impugnante em seus livros fiscais (mesmo sem ser parte na presente demanda), e, obtido recolhimento a maior, pleitear a restituição como se fosse o detentor de tal crédito.

Menciona que referido entendimento chega às raias do absurdo, pois transformou um recolhimento efetuado por terceiros em nome e por conta da ora Impugnante, em um provável acerto financeiro entre as partes, quando é a legislação que determina tal recolhimento, abatendo-se do total da nota o valor recolhido para acerto da operação.

Diz que não existe acerto financeiro, mas a retenção e dedução do valor do imposto recolhido pelo tomador em nome e por conta da Impugnante, transcrevendo o disposto no art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Fala que a decisão judicial transitada em julgado determinou o direito ao crédito e refazimento da conta gráfica, diante do fato incontroverso que a legislação mineira transferiu, aos tomadores de serviço, a obrigação de reter, quando do pagamento pelos serviços prestados de transporte, os valores relativos ao ICMS da Impugnante, na denominada sujeição passiva por substituição.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que se trata exclusivamente de retenção de valores devidos à Impugnante pela prestação de serviços e não de substituição tributária para frente como está a entender o estado de Minas Gerais, consoante decisão judicial proferida, transcrevendo excerto da decisão às fls. 315.

Frisa, embasada nas notas fiscais de prestação de serviço acostadas às fls. 366/368, nas quais se constata que o valor do serviço prestado e a dedução do percentual fixado na legislação a título de retenção para que o substituto tributário recolha o tributo em nome da Impugnante, posto que ele não arca com o tributo, mas apenas o retém.

Explica que ao realizar o pagamento dos serviços da Impugnante, os tomadores de serviço abatiam, do montante a ser pago, a parte do ICMS relativa ao transporte retido por ele e repassado ao estado, sendo certo que este recolhimento não se confunde com o ICMS devido pelo transportador, visto que ele se transforma em crédito quando da operação do seu ICMS mensal.

Acentua que a Impugnante suportou o ônus financeiro decorrente da transferência de responsabilidade, posto que ao receber pelos serviços prestados havia desconto por parte do tomador do serviço dos valores relativos ao ICMS, que eram retidos para pagamento ao estado de Minas Gerais, por imposição legal, ou seja, o contribuinte era a Impugnante e o recolhedor do tributo, por imposição legal, o tomador dos serviços.

Argui que não houve, de maneira alguma, a transferência do ônus financeiro a terceiro, que seria um possível impeditivo do pedido de restituição, o que não é o caso da consulta.

Fala que a consulta por ela realizada buscou, em sua essência, a interpretação da decisão judicial, pondo fim à divergência entre o Fiscal e a Delegada Fiscal acerca do modo de apuração do ICMS no período abarcado pela referida decisão.

Conclui que todos os argumentos das autoridades do estado de Minas Gerais não se sustentam, na medida em que se fundam em três premissas totalmente equivocadas: que as *operações* objeto da sistemática do crédito presumido não geram crédito; que o recolhimento efetuado pelo tomador não diz respeito a recolhimento da Impugnante e que o tomador dos serviços poderia se valer de créditos regulares da Impugnante para abatê-los no seu recolhimento normal e se o saldo for maior, requerer a devolução do tributo.

Diz que este último argumento sequer possui fundamentação jurídica, diante da sua falta de lógica, pois concede créditos por produtos adquiridos pela Impugnante para terceiro, por ser este o sujeito passivo da obrigação tributária.

Requer que este Conselho de Contribuintes acate os termos da decisão judicial transitada em julgado, considerando os valores recolhidos pelo tomador dos serviços que foram realizados em nome e por conta da Impugnante, no momento do refazimento da conta gráfica do imposto, ressaltando-se a regular conferência da Fazenda estadual.

Relata que, diante da ilegalidade o entendimento adotado e da possibilidade de expedição de uma autuação fiscal, como veio a ocorrer, peticionou ao Juiz da 1ª Vara dos Feitos Tributários do Estado de Minas Gerais, onde tramitou a ação de mandado de segurança, objetivando que se determinasse ao Estado (Impetrado), que considerasse os valores recolhidos pelo tomador de serviços que foram realizados em nome e por conta da Impetrante (também Impugnante), no refazimento da conta gráfica do ICMS, ressaltando-se a regular conferência da Fazenda estadual. Requereu também ao Juízo que se reconheça os créditos lançados pela Impugnante, em sua escrita fiscal, acrescido da taxa Selic.

Transcreve, às fls. 318/319, excertos do citado pronunciamento judicial, asseverando que referida decisão endossou o entendimento adotado pela Impugnante e desprezado pelo Fiscal autuante de que os valores recolhidos pelo tomador dos serviços têm que fazer parte da recomposição da conta gráfica em respeito à coisa julgada.

Colaciona o inteiro teor da r. decisão judicial, entendendo que ela impõe o cancelamento do Auto de Infração.

Insurge, subsidiariamente, contra a aplicação da penalidade inculpada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, salientando que não ocorreu a alegada apropriação de crédito, posto que os créditos foram lançados, mas não foram utilizados ou apropriados indevidamente, não sendo encontrada diferença de imposto a pagar, numa demonstração cabal de inexistência de proveito econômico e sequer dano ao Erário mineiro.

Pede a aplicação do art. 112, incisos I, II e IV, do CTN, os quais entende amoldarem ao caso em exame, em seu favor.

Protesta pelo acionamento do permissivo legal – art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75 – em homenagem ao princípio da eventualidade, pugnano pela exclusão da multa isolada diante do fato incontroverso que a operação originária de aplicação da penalidade isolada não está inquinada de dolo ou má-fé e não resultou em falta de recolhimento do ICMS.

Ainda, subsidiariamente, formula o pedido de produção de prova pericial, apresentando os quesitos de 323/324.

Finaliza requerendo, com base nos argumentos expendidos, inclusive na recente decisão judicial proferida pelo D. Juízo da 1ª Vara dos Feitos Tributários, a declaração da procedência da impugnação interposta, tornando insubsistente o Auto de Infração e, conseqüentemente, o seu cancelamento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 463/494, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Da instrução processual

A Assessoria do CC/MG exara o Despacho Interlocutório de fls. 507 para que a Impugnante junte aos autos **“a petição relativa à decisão colacionada às fls. 361/362 dos presentes autos e mencionada às fls. 16/18 da impugnação**

apresentada (fls. 317/319 dos autos), que se refere ao suposto descumprimento da decisão judicial pelo Fisco”.

A Assessoria do CC/MG, no exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, tendo em vista a hipótese de que algum dos Conselheiros possa entender que assiste razão à Autuada, ainda que parcial, também exarou a Diligência de fls. 508, para que a Fiscalização atendesse o seguinte:

1) - Informe se os valores lançados na coluna “crédito por NFs de entrada” da recomposição da conta gráfica do ICMS elaborada pela Autuada (fls. 57/59 dos autos), no período de novembro de 2008 a setembro de 2014, encontram-se de acordo com o disposto no art. 66, inciso VIII, da Parte Geral do RICMS/02, considerando todas as prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas iniciadas no estado de Minas Gerais efetuadas pela empresa no período citado, inclusive aquelas cujo recolhimento do imposto deu-se por substituição tributária.

2) - Apontar e demonstrar, objetivamente, para o período acima citado, outros equívocos que porventura existam na recomposição da conta gráfica do ICMS efetuada pela Autuada, considerando todas as prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas iniciadas no estado de Minas Gerais efetuadas pela empresa no período citado, inclusive aquelas cujo recolhimento do imposto deu-se por substituição tributária.

Em atendimento ao Despacho Interlocutório, a Autuada colaciona às fls. 513/526 a “cópia da petição citada na impugnação”.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 527/528 e colaciona a mídia eletrônica de fls. 529. Encontram-se na referida mídia eletrônica os anexos assim denominados: “01-A-2006 A 07-2018-DAPIS COMPLETAS”; “01-B-APURAÇÃO POR CFOP” e “01-C-PLANILHAS ELABORADAS PARA ATENDER A ASS-CC-MG”.

Verifica-se que a Fiscalização, traz os demonstrativos retro nos quais analisa a escrita fiscal da Autuada, conforme detalhado na manifestação fiscal de fls. 538/562, trazendo aos autos o quadro/planilha nominado “ANÁLISE DO CRÉDITO DO IMPOSTO SEGUNDO ARTIGO 66, INCISO VIII, PARTE GERAL, RICMS/02”, no qual aponta os créditos do ICMS passíveis de aplicação da proporcionalidade (tributadas/isentas ou não tributadas etc.), os quais podem ser comparados com os valores lançados na coluna “crédito por NFs de entrada” da recomposição da conta gráfica do ICMS elaborada pela Autuada (fls. 57/59 dos autos), no período de novembro de 2008 a setembro de 2014, caso necessário para a decisão a ser tomada pela E. Câmara de Julgamento.

É reaberta vista dos autos à Impugnante (fls. 530/531), que se manifesta às fls. 532/536.

A Fiscalização, por sua vez, manifesta-se às fls. 538/562.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 564/591, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG 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 requer a realização de prova pericial, com o intuito de demonstrar a inexistência da irregularidade que lhe foi imputada, por estarem corretos os procedimentos por ela adotados em razão da decisão judicial a ela favorável, apresentando, para tanto, os seguintes quesitos arrolados às fls. 323/324:

A - Está correto o entendimento de que na recomposição da conta gráfica, os valores recolhidos pelos tomadores dos serviços em nome da Impugnante dizem respeito a recolhimentos próprios, ante o seu abatimento do valor da *operação* e recolhimento pelo tomador como substituto tributário?

B - Em caso positivo, está correto o procedimento adotado pela Impugnante ao refazer a sua conta gráfica em considerar os créditos pelas entradas de mercadorias considerando tais *operações* como tributadas, e abater o valor dos recolhimentos efetuados pelo substituto na soma final do mês?

C - Em caso negativo, favor fundamentar o entendimento, apontando inclusive as normas legais que o amparam e esclarecer o motivo pelo qual os valores relativos aos recolhimentos realizados pelo substituto não podem ser considerados para efeito de crédito e com valor recolhido em seu nome.

No entanto, a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam dos autos todas as informações necessárias para a compreensão plena da matéria e as respostas aos quesitos propostas não necessitam de conhecimento que não tenha o órgão julgador.

Vale destacar, inclusive, que os quesitos propostos foram objeto de Consulta de Contribuintes, por ela formulada, cuja resposta exarada pela Superintendência de Tributação da SEF/MG será utilizada como fundamento de mérito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

neste acórdão, especialmente em relação ao alcance das decisões judiciais favoráveis à empresa autuada. Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 216/2017

PTA Nº: 45.000014155-31

CONSULENTE: José Herculano da Cruz e Filhos S/A

ORIGEM: Juiz de Fora - MG

CONSULTA INEPTA -De acordo com o inciso I do art. 43 do RPTA, estabelecido pelo decreto nº 44.747/200, declara-se inepta a presente consulta por versar sobre questão de direito já resolvida por decisão administrativa relativamente à Consulente, deixando a mesma de produzir os efeitos que lhe são próprios.

CONSULTA:

1 - Está correto o entendimento de que na recomposição da conta gráfica, os valores recolhidos pelos tomadores dos serviços em nome da Consulente dizem respeito a recolhimentos próprios, ante o seu abatimento do valor da prestação e recolhimento pelo tomador como substituto tributário?

2 - Em caso positivo, está correto o procedimento adotado pela Consulente ao refazer a sua conta gráfica em considerar os créditos pelas entradas de mercadorias considerando tais prestações como tributadas, e abater o valor dos recolhimentos efetuados pelo substituto na soma final do mês?

3 - Em caso negativo, favor fundamentar o entendimento, apontando inclusive as normas legais que o amparam e esclarecer o motivo pelo qual os valores relativos aos recolhimentos realizados pelo substituto não podem ser considerados para efeito de crédito e como valor recolhido em seu nome.

RESPOSTA:

De acordo com o inciso I do art. 43 do RPTA, declara-se inepta a presente consulta por versar sobre questão de direito já resolvida por decisão administrativa relativamente à Consulente, deixando a mesma de produzir os efeitos que lhe são próprios.

A decisão administrativa aludida está consubstanciada no despacho do delegado fiscal em exercício da DF/Governador Valadares, que com base no Memorando S/Nº/2017, proferido no CAFT nº 821.306, relativo ao protocolo AF/Juiz de Fora nº

3.421, de 08/10/2016, indeferiu o creditamento pleiteado.

A título de orientação, serão feitos alguns esclarecimentos relativamente à matéria, sem adentrar no mérito dos cálculos apresentados, por não se referir ao escopo da consulta.

Inicialmente, é importante ressaltar que tanto o Acórdão proferido em sede dos Embargos de Declaração nº 1.0024.08.261647-5/003, que confirmou a sentença exarada no mandado de segurança, quanto a própria sentença não excluíram a aplicação do regime de substituição tributária, mas tão somente determinaram a utilização da sistemática do débito e crédito na apuração do ICMS a ser recolhido pelos tomadores do serviço, sujeitos passivos por substituição tributária.

Ressalte-se que o regime da substituição tributária transfere a terceiro a responsabilidade pela apuração e recolhimento do imposto devido por outrem.

Nesse sentido, é incorreto afirmar que os recolhimentos efetuados pelos tomadores do serviço foram feitos em nome da Consulente, tendo em vista que por força da substituição tributária o que se tem é a transferência da responsabilidade pela obrigação tributária para os substitutos tributários.

Assim, tendo em vista que a decisão judicial definitiva determinou que a apuração do imposto nas prestações sujeitas ao regime da substituição tributária fosse feita pelo regime débito/crédito, essa nova apuração é de responsabilidade dos tomadores do serviço, sujeitos passivos por substituição, com base nos créditos normais regularmente escriturados pela Consulente.

Acrescente-se que se dessa apuração resultar quantia a título de imposto recolhida a maior, o sujeito passivo legitimado a pleitear a restituição é o substituto tributário, posto que, no caso apresentado na presente consulta, nele se confundem as figuras do contribuinte de direito e de fato, nos termos do art. 166 do CTN c/c § 3º do art. 92 do RICMS/2002:

CTN:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver

assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

RICMS:

§ 3º. A restituição do imposto somente será feita a quem provar haver assumido o respectivo encargo financeiro ou, no caso de o ter transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Tais dispositivos se fundamentam na vedação ao enriquecimento sem causa, que se daria caso a restituição fosse deferida a quem não assumiu o encargo financeiro do imposto. Nesses termos, a Consulente não possui legitimidade para pleitear a restituição do ICMS no caso em tela.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 16 de novembro de 2017. (Grifos acrescidos).

Registra-se que a resposta dessa consulta foi objeto de recurso interposto pela Autuada nos termos do art. 44 do RPTA, visando a sua reformulação, contudo, não obteve êxito.

Assim, como já afirmado, as informações contidas nos autos são suficientes para o desate da matéria, motivo pelo qual deve ser indeferida a prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA:

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.

Do Mérito

Conforme relatado, trata a acusação fiscal do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no campo “Outros Créditos” da Declaração de Apuração e Informação do ICMS - DAPI, no mês de setembro de 2016, ocasionando recolhimento a menor de ICMS no período de setembro de 2016 a julho de 2018 (conforme recomposição da conta gráfica de fls. 14/16).

Consta dos autos que a Autuada obteve êxito em mandado de segurança por ela impetrado para que fosse apurado o ICMS devido nas prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas pela sistemática de débito e crédito em substituição à sistemática de crédito presumido imposta pelo art. 75, inciso XXIX, da Parte Geral do

RICMS/02, independente de opção formalizada em regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação (§ 12 do citado art. 75).

Destaca a Fiscalização que os créditos, ora estornados, são indevidos tendo em vista o entendimento equivocado da Autuada de que a decisão judicial obtida permitia-lhe recompor a conta gráfica do ICMS e apurar o ICMS supostamente recolhido a maior por terceiros (*alienante ou remetente de mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário - art. 4º, caput, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, com a redação vigente no período de 1º/04/06 a 30/09/14*), **no período de abril de 2006 a setembro de 2014.**

Ressalta a Fiscalização que a Autuada, mesmo antes da decisão judicial a ela favorável, apurou e recolheu o ICMS relativo às prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas, não alcançadas pelo instituto da substituição tributária, por meio do regime de débito e crédito (**em período anterior a 19/11/08, data da concessão da liminar a ela favorável em mandado de segurança**).

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

Verifica-se dos autos que a Autuada comunicou ao Fisco “que foi incluído na DAPI - Declaração de Apuração e Informação do ICMS, competência 09/2016, transmitida em 04/10/16, e também informado no SPED-FISCAL, com o código de ajuste MG020001, o crédito do imposto no valor de R\$ 6.777.665,79 (seis milhões, setecentos e setenta e sete mil, seiscentos e sessenta e cinco reais e setenta e nove centavos), proveniente do Processo Judicial nº 2616475-58.2008.8.13.0024”.

Relata a Fiscalização que, ao conferir os elementos/dados que compunham o referido comunicado, restou evidenciado que a Contribuinte, mesmo antes da decisão judicial, apurou e recolheu o ICMS relativo às prestações de serviço de transporte próprias, não alcançadas pelo instituto da substituição tributária, no regime de débito e crédito em detrimento da apuração do imposto a recolher por meio da utilização de crédito presumido (mesmo em período anterior a 19/11/08, data da concessão da liminar).

Registra a Fiscalização que, até outubro de 2008, período anterior à liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança interposto pela Autuada, a legislação determinava ao contribuinte apurar e recolher o imposto devido com a utilização do crédito presumido no percentual de 20% (vinte por cento), nos termos do art. 75, inciso XXIX, Parte Geral, do RICMS/02. Contudo, a Autuada manteve-se na sistemática de débito e crédito ao arrepio da legislação de regência, tendo sido, inclusive, lavrado Auto de Infração - AI de nº 01.000159763.17, em razão da inobservância da sistemática de crédito presumido imposta pelo art. 75, inciso XXIX, da Parte Geral do RICMS/02, no período de 01/04/06 a 31/12/07 (PTA em dívida ativa, situação de penhorado).

Acusa a Fiscalização que o “suposto recolhimento a maior” reclamado via lançamento na DAPI no mês de setembro de 2016 não se confirma, uma vez que a

Impugnante se vale de equivocada interpretação das decisões judiciais inseridas no processo supramencionado.

Explica a Fiscalização que as prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas efetuadas pela Impugnante enquadravam-se em 04 (quatro) situações, no período compreendido entre abril de 2006 a setembro de 2014 (lapso temporal motivador do creditamento levado a efeito pela Autuada no referido mês de setembro de 2016, no valor de R\$ 6.777.665,79):

1 - prestações de serviços internas em que o tomador ou adquirente dos serviços da Autuada é contribuinte do imposto inscrito no cadastro do Estado de Minas Gerais, realizadas ao abrigo da isenção prevista no item 144, Anexo I, RICMS/02 (referida isenção é inaplicável às prestações tomadas por contribuinte optante pelo regime do Simples Nacional);

2 - prestações de serviços interestaduais em que o tomador é o alienante ou remetente inscrito no cadastro de contribuintes do imposto neste Estado, sujeitas ao regime de substituição tributária, sob a responsabilidade do alienante ou remetente (art. 4º, Anexo XV, RICMS/02);

3 - prestações de serviços interestaduais em que o tomador é o destinatário localizado em outra unidade da Federação, hipótese em que a Autuada é o sujeito passivo responsável tributário;

4 - prestações de serviços interestaduais originadas em outra unidade da Federação, que não constituem fato gerador do ICMS para o estado de Minas Gerais.

Como mencionado, previa a legislação a outorga ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas do percentual equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação (art. 75, inciso XXIX, Parte Geral, RICMS/02). E, em substituição ao crédito presumido retro, mediante opção formalizada em regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, o prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas poderia optar pela apuração do imposto pelo sistema normal de débito e crédito (art. 75, § 12, Parte Geral, RICMS/02).

Estabelecia ainda a legislação, para o alienante ou remetente da mercadoria ou bem (tomador dos serviços), inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS, a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário (art. 4º, *caput*, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02). E no art. 8º, do referido Anexo, previa que fosse deduzido o crédito presumido de que trata o inciso XXIX do *caput* do art. 75, da Parte Geral do RICMS/02 (crédito presumido no percentual de 20%):

Efeitos de 1º/04/06 a 30/09/14 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do Dec. nº 44.253, de 09/03/2006:

“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.”

(...)

Art. 8º Do imposto calculado na forma do artigo anterior será deduzido o crédito presumido de que trata o inciso XXIX do caput do art. 75 deste Regulamento.

Feitos estes esclarecimentos, vale destacar que, conforme decisão liminar datada de **19/11/08** (fls. 188/190), foi deferida, em favor da empresa autuada, autorização para ***“a utilização do sistema de débito e crédito na apuração do ICMS a ser recolhido pelos alienantes/remetentes, na condição de substitutos tributários, que lhe contratam os serviços, permitindo-se a compensação do ICMS incidente sobre a prestação daqueles serviços com o que recai sobre a aquisição das mercadorias referidas no art. 66, VIII, do RICMS/02”***.

Referida decisão liminar foi confirmada conforme Sentença de fls. 191/194, datada de **09/11/11**, autorizando *“em favor do impetrante, a utilização do sistema de débito e crédito na apuração do ICMS a ser recolhido pelos alienantes/remetentes, na condição de substitutos tributários, que lhe contratam os serviços permitindo-se a compensação do ICMS incidente sobre a prestação daqueles serviços com o que recai sobre a aquisição das mercadorias referidas no artigo 66, VIII, do RICMS/02”*.

Posteriormente, conforme decisão de fls. 195/211, relativa ao recurso de apelação interposto pelo Estado de Minas Gerais, nos autos do mandado de segurança retro, o TJMG, em especial a parte destacada às fls. 209 dos presentes autos, em julgamento concluído em **11/07/13**, as decisões anteriores foram reformadas para limitar a apuração do ICMS com a utilização da sistemática de débito e crédito às operações próprias, nos termos do regulamento, devendo as operações sujeitas à substituição tributária observarem a forma de cálculo prevista nos arts. 6º a 8º do Anexo XV do RICMS/02:

“em reexame necessário, parcialmente a sentença para conceder parcialmente a segurança apenas para afastar o ato que indeferiu o pedido da impetrante de adesão ao regime especial, limitado o aproveitamento de crédito às operações próprias, nos termos do regulamento, devendo as operações sujeitas à substituição tributária observarem a forma de cálculo prevista nos arts. 6º a 8º do Anexo XV do RICMS/02...”.

Foram interpostos Embargos de Declaração pelas partes, oportunidade em que restou acolhido o Embargo de Declaração interposto pelo contribuinte, em julgamento concluído em **26/06/14**, conferindo ***“efeitos modificativos ao Acórdão de fls. 453/470 para em reexame necessário, confirmar a sentença e julgar prejudicado o recurso voluntário”*** (fls. 217/228).

Dessa forma, ficou estendido às prestações de serviço de transporte de cargas sujeitas ao regime de substituição tributária (art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, com a redação vigente no período de 1º/04/06 a 30/09/14) a apuração do

imposto com base no regime de débito e crédito, afastando a apuração do imposto com aplicação do crédito presumido no percentual de 20% (vinte por cento) previsto no art. 75, inciso XXIX, Parte Geral, RICMS/02.

Como mencionado em preliminar, a Autuada formulou à Superintendência de Tributação da SEF/MG Consulta de Contribuintes sobre a matéria ora versada, cuja resposta (datada de 16/11/17) será utilizada como fundamento deste acórdão.

Conforme constou no Despacho Interlocutório exarado, a Impugnante acostou aos autos a decisão judicial de fls. 361/363, datada de 07/12/18, cuja petição foi colacionada às fls. 513/526 (data do protocolo: 16/08/18), cujos excertos da petição e da referida decisão são transcritos a seguir:

Petição:

(...)

IV – Conclusão:

Ante o exposto, a Impetrante pede:

4.1 – Que V. Exa. determine que o Impetrado acate os termos da r. decisão transitada em julgado, para que se considere os valores recolhidos pelo tomador de serviços que foram realizados EM NOME E POR CONTA da Impetrante, no momento do refazimento da conta gráfica, ressaltando-se a regular conferência da Fazenda Estadual.

4.2 – Que também determine que o Impetrado reconheça os créditos lançados pela Impetrante em sua escrita fiscal, acrescido de Selic;

4.3 – Que as determinações dos itens 4.1 e 4.2 sejam cumpridas imediatamente pelo Impetrado, sob pena de *astreinte* de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por dia de descumprimento, sem prejuízo de responsabilização pessoal por crime de desobediência.

4.4 – Por fim, requer que V.Exa. se digne a determinar que o Impetrado se abstenha de proceder à lavratura de qualquer auto de infração, negativação ou execução em face da Impetrante, também sob pena de *astreinte* de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por dia de descumprimento, sem prejuízo de responsabilização pessoal por crime de desobediência.

(...)

Decisão judicial datada de 07/12/18:

Decisão

José Herculano da Cruz e Filhos S.A., manifesta nos autos (fls. 527/541) alegando descumprimento da decisão judicial.

Narra que a matéria discutida nos presentes autos diz respeito à aplicação da sistemática do crédito presumido em detrimento da sistemática normal de débito e crédito, prevista na CF.

Sustenta que a segurança foi concedida e transitada em julgado, porém, ao pleitear o cumprimento na esfera administrativa, a Fazenda Pública indeferiu o requerimento formulado.

Aberta vista ao Estado de Minas Gerais, este argumentou que a decisão judicial foi devidamente cumprida.

Eis a síntese do necessário.

A concretização do princípio da não-cumulatividade (art. 155, II, §2º, CF/88) ocorre, em regra, por meio da adoção do sistema débito/crédito. (...)

Verifico que a presente demanda, concedeu a segurança a Impetrante para adotar o sistema de débito e crédito na apuração do ICMS a ser recolhido pelos alienantes/remetentes, na condição de substitutos tributários:

(...) concedo parcialmente a segurança pleiteada para autorizar, em favor do impetrante, a utilização do sistema de débito e crédito na apuração do ICMS a ser recolhido pelos alienantes/remetentes, na condição de substitutos tributários, que lhe contratam os serviços permitindo-se a compensação do ICMS incidente sobre a prestação daqueles serviços com o que recai sobre as aquisições das mercadorias referidas no art. 66, inciso VIII, do RICMS/02. (Sentença - fl. 402).

Registra-se, por fim, que a vedação prevista no art. 7º do Anexo XV do RICMS/2002 do aproveitamento de quaisquer outros créditos será vinculada à adoção da sistemática do crédito presumido. Uma vez afastada a sistemática, fica autorizada a utilização do regime normal de apuração.

(...)

acolho os embargos de declaração, para saná-la, nos termos “supra”, concedendo-lhe efeitos modificativos ao acórdão de f. 453/470 para, em reexame necessário, confirmar a sentença, e julgar prejudicado o recurso voluntário. (Acórdão – fl. 504/504 – v).

A referida decisão transitou em julgado em 13/03/15 (fl. 521).

Logo, não pode a esfera administrativa negar a Impetrante um direito que lhe foi concedido por via judicial, uma vez que ofende o princípio da coisa julgada.

Por outro lado, em relação à atualização monetária, nos termos do entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a atualização monetária e os juros legais são acessórios da condenação principal, motivo pelo qual, embora omissos o pedido inicial ou mesmo a sentença condenatória a respeito desses consectários, consideram-se eles implícitos, devendo ser incluídos na conta de liquidação, ainda que já homologado cálculo anterior, não implicando esta inclusão em ofensa a coisa julgada.

Deste modo, por se tratar de verba de natureza tributária, deverão incidir juros de mora a partir do trânsito em julgado da decisão, na forma do art. 167, parágrafo único, do CTN, e Súmula nº 188 do STJ; e correção monetária, pelo IPCA, desde cada recolhimento indevido, de acordo com a Súmula nº 164 do STJ, até o trânsito em julgado, a partir de quando, diante do disposto nos arts. 126 e 226 da Lei Estadual nº 6.763/75, e da Lei Federal nº 9.430/96, a atualização monetária deverá ocorrer exclusivamente pela taxa Selic, que inclui juros de mora e correção monetária.

Por todo o exposto, intime-se o Impetrado para cumprir a determinação judicial, qual seja, para considerar os valores recolhidos pelo tomador de serviços que foram realizados em nome e por conta da Impetrante, ressalvado a conferência do crédito, de competência legal do Fisco. (Grifos acrescidos).

Pois bem, vale destacar que o valor creditado pela Autuada, objeto do estorno em comento, conforme se infere das planilhas de recomposição da conta gráfica do ICMS elaboradas pela Autuada (fls. 57/59), **refere-se somente às prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas sujeitas à substituição tributária, nos termos do disposto no art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02** (com a redação vigente no período de 1º/04/06 a 30/09/14), à qual transfere a terceiro a responsabilidade pela apuração e recolhimento do imposto devido por outrem.

Conforme constou na resposta da Consulta de Contribuintes de nº 216/2017, cuja Consulente é a Autuada, verifica-se que tanto o Acórdão proferido em sede dos Embargos de Declaração nº 1.0024.08.261647-5/003, que confirmou a sentença exarada no mandado de segurança, quanto a própria sentença, **e também a decisão judicial retro (datada de 07/12/18)**, não excluíram a aplicação do regime de substituição tributária às prestações levadas à recomposição da conta gráfica da Autuada, mas tão somente determinaram a utilização da sistemática do débito e crédito

na apuração do ICMS a ser recolhido pelos tomadores do serviço, sujeitos passivos por substituição tributária.

Nesse diapasão, repita-se que o regime da substituição tributária transfere a terceiro a responsabilidade pela apuração e recolhimento do imposto devido por outrem.

Dessa forma, é incorreto afirmar que os recolhimentos efetuados pelos tomadores do serviço foram feitos em nome da Autuada, tendo em vista que por força da substituição tributária o que se tem é a transferência da responsabilidade pela obrigação tributária para os substitutos tributários.

Assim, tendo em vista que a decisão judicial definitiva determinou que a apuração do imposto nas prestações sujeitas ao regime da substituição tributária fosse feita pelo regime débito/crédito, essa nova apuração é de responsabilidade dos tomadores do serviço, sujeitos passivos por substituição, com base nos créditos normais regularmente escriturados pela Autuada. E também nesta oportunidade é que serão **considerados os valores recolhidos pelo tomador de serviços que foram realizados pelos substitutos, conforme ressaltado na decisão judicial de fls. 361/363.**

Nesse diapasão, não há que se falar em descumprimento da decisão judicial no caso em exame, como destacado pela Fiscalização:

(...)

Porquanto, Nobres Julgadores, **a vista dos Quadros VIII e X** acima demonstramos que em nenhum momento haveria pagamento a maior de imposto por parte da Impugnante que pudesse ensejar a pretensão de creditamento levada a efeito e glosada neste Auto Infração, dada à operacionalização da transferência de responsabilidade pelo pagamento do imposto aos tomadores dos serviços de transportes da transportadora inscritos e sediados em Minas Gerais, SUBSTITUTOS TRIBUTÁRIOS.

Como vimos a não mais poder, a Notificada é ilegítima para pleitear quaisquer parcelas supostamente tidas por recolhidas a maior em prol da Fazenda Mineira, devido **à inexistência de relação jurídica** entre Ela, Impugnante, também SUBSTITUÍDA TRIBUTÁRIA e o Estado de Minas Gerais. Quando muito, poder-se-ia configurar entre eles, transportadora e os tomadores/adquirentes de seus serviços de transporte, uma relação jurídica de natureza civil, sem quaisquer reflexos tributários.

A propósito, reconhecer à Impugnante o creditamento levado a efeito no mês de setembro/2016, no importe de R\$6.777.665,79, arrimado em equivocada interpretação de Decisão Judicial, seria permitir o enriquecimento sem causa, visto que não há, repetimos, nenhuma relação jurídico-tributária entre a

transportadora e o Estado de Minas Gerais para amparar a pretensão.

Por tudo exposto até aqui, entendemos que a síntese de letra “B”, correspondente às asserções defensivas de nº 01 a 17; 19 a 25 e de 27 a 31, do tópico III da Impugnação foram rechaçadas por completo.

No tocante à asserção de Defesa de nº 18, sintetizada na letra “B”, do tópico III da mesma Impugnação, é necessário desfazer as inverdades que ela contém:

Uma, não houve qualquer divergência de entendimento entre este Auditor e o Delegado Fiscal em exercício à época do Memo. s/nº/2017, que pudesse levar a Impugnante discutir a questão via Consulta, conforme se depreende ante a simples leitura do documento referido (fls. 241/256). Houve, isso sim, uma manobra de Defesa que buscava confundir os desatentos, tudo com o fito de obter uma decisão na esfera administrativa que lhe fosse favorável. É o inconformismo da Defesa dando lugar a manobras escapistas.

Duas, como dissemos a asserção defensiva tem o objetivo de confundir. Com efeito, a fls. 241/256, especialmente a fls. 255, penúltimo parágrafo, nos referíamos ao Despacho da Senhora Delegada Fiscal em 28/03/2017 (confira-se a fls. 238/239), quando anotamos que apesar do assinalado Despacho nossa opinião era pelo indeferimento do pleito da Impugnante com base nas nossas afirmações e demonstrações que integram o próprio Memo. S/Nº/2017. Nada além disso, até porque o Despacho a fls. 238/239, apenas traz em seu bojo a ciência da autoridade quanto à informação prestada pelo Contribuinte, reservando ao Fisco o direito de proceder as verificações fiscais necessárias.

Porquanto, pura balela defensiva.

No que pertine à assertiva de Defesa de nº 26, sintetizada na letra “B”, do tópico III da Impugnação em foco, urge pormos em evidência que os documentos acostados pelos Nobres Defendentes a fls. 364/366 apenas demonstram de maneira cabal a relação jurídica privada entre a Autuada e os tomadores de seus serviços, posto que a primeira é a substituída tributária, enquanto que aqueles são os substitutos tributários nas prestações de serviços de transporte de que trata o artigo 4º, Anexo XV, RICMS/02.

Para que não sermos enfadonhos e repetitivos, pedimos aos Cultos Conselheiros que se reportem às nossas linhas iniciais quando, com o apoio na

doutrina pátria, cuidamos de demonstrar sobremaneira o que venha ser um e outro, bem como as implicações tributárias decorrentes.

Assim, o esforço defensivo neste sentido se revela infrutífero para o fim colimado.

Com relação as asserções de Defesa sintetizada na letra “C”, do tópico IV da Impugnação focalizada, é pacífico o entendimento de que o novo pronunciamento judicial buscado pela Notificada, fls. 359/360, não pode se afastar do que ficou assentado nas Decisões Judiciais do qual ele dimana. O novo pronunciamento judicial também não tem o condão de endossar o que não está contido nas Decisões Judiciais nas quais se apoia.

As Decisões Judiciais, por seu turno, como exaustivamente cuidamos de demonstrar nestes autos, não socorrem a pretensão da Notificada, mormente tendo-se em conta a inexistência de relação jurídica tributária entre Ela (Impugnante/Autuada) e o Estado. A Impugnante coube, conforme Decisões Judiciais do TJMG, apenas e tão-só, apurar e recolher o imposto devido em suas prestações de serviço de transporte próprias no regime de débito e crédito normal, independentemente de regime especial firmado com a SEF/MG com esse fim (e isso Ela já fazia, ou seja, as Decisões Judiciais emanadas do TJMG apenas ratificaram o procedimento já adotado pela Notificada). Com isso, restou afastado o regime de apuração e recolhimento do ICMS na sistemática do crédito presumido de 20%.

Conseqüentemente, uma vez que o Fisco cumpre ditas Decisões Judiciais, inclusive com a completa observância da legislação tributária de regência, não há ofensa a coisa julgada e não nos parece razoável que o novo pronunciamento judicial a fls. 359/361, fruto do inconformismo da Impugnante, possa ir além do alcance daquelas.

Aliás, não se pode considerar os valores recolhidos pelos tomadores dos serviços em nome e por conta da Impugnante simplesmente porque ditos valores foram carreados ao Estado para satisfação de obrigação própria dos tomadores, sujeitos passivos por substituição tributária de conformidade com o artigo 4º, Anexo XV, RICMS/02.

Descabe falarmos em atualização de supostos créditos do ICMS à taxa SELIC, por inexistirem ditos créditos do imposto em favor da Notificada para, então, se aplicar a correção almejada; tampouco é imperativo o

refazimento da correspondente conta gráfica do ICMS com esse fim.

Enfim, o pronunciamento judicial a fls. 359/361, máxima vênia, tem pouca ou nenhuma serventia frente às Decisões Judiciais (confira-se a fls. 163/228, mormente aquelas lançadas a fls. 209/211; fls. 212/216 e fls. 220/223).

Quem se afasta desse entendimento, Senhores Conselheiros, certamente deserta da verdade. Com a palavra a Impugnante...

(...)

Em resumo, a relação jurídico-tributária relacionada com a sujeição ativa e passiva na tributação das prestações de serviço de transporte por substituição tributária, ocorre entre o estado de Minas Gerais e os remetentes das mercadorias transportadas, mineiros tomadores dos serviços da Autuada, portanto, os legítimos detentores do direito a pleitear devolução de quantia porventura recolhida a maior aos cofres públicos, após apuração sob os efeitos das decisões judiciais anunciadas.

Verifica-se que a Autuada, embasando-se nessas decisões judiciais citadas, procedeu à recomposição da conta gráfica do imposto para o período de **abril de 2006 a setembro de 2014, lançando na sua DAPI do mês de setembro de 2016**, sob a rubrica de “Outros Créditos”, o valor de R\$ 6.777.665,79, conforme demonstrativos de fls. 57/59.

Ademais, conforme se infere da petição inicial do mandado de segurança interposto pela Autuada (fls. 163/187), bem como das decisões judiciais a ele relativas (fls. 188/228), **não** foi decidido judicialmente o afastamento da apuração do imposto pela sistemática de crédito presumido desde a instituição da referida sistemática de apuração pelo estado de Minas Gerais, como defende a Autuada.

Assim, não poderia utilizar da sistemática de apuração do imposto por débito/crédito para o período anterior ao deferimento da decisão liminar a ela favorável (datada de 19/11/08), mantida pela Sentença (datada de 09/11/11).

Desse modo, para o período anterior ao deferimento da liminar no mandado de segurança, encontra-se a Contribuinte obrigada ao cumprimento dos imperativos da legislação, prevalecendo, portanto, a apuração do imposto com aplicação do crédito presumido no percentual de 20% (vinte por cento) previsto no art. 75, inciso XXIX, Parte Geral, RICMS/02.

Além disso, conveniente ainda destacar, por oportuno, que a parcela do valor creditado em setembro de 2016, **créditos referentes ao período anterior a setembro de 2011**, ainda que a decisão judicial abrangesse esse período, estaria extinto o direito de utilizar créditos de ICMS, nos termos do que dispões o parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e § 3º do art. 67 do RICMS/02:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao

estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

(...)

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso. (...)

§ 3º O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento.

Nesse sentido, deixou consignado a Fiscalização:

(...)

Outrossim, repita-se, duas são as contas gráficas do imposto: uma para as prestações próprias (da transportadora/contribuinte), no regime de débito e crédito por ordem judicial, desde à concessão da liminar em mandato de segurança em **19/11/2008** (fls. 188/190); outra apuração, atinente às empresas ou tomadores de serviços do contribuinte (também alienante/remetente), para as quais se atribuiu a responsabilidade pelo pagamento do imposto dessas prestações, mediante substituição tributária (por transferência de responsabilidade), agora, também por decisão judicial, sob o regime de débito e crédito, conforme Decisão do TJMG nos “Embargos de Declaração-Cv nº 1.0024.08.261647-5/003”, em **26/06/2014** (fls. 217/222).

Daí a pretensão do contribuinte compreendendo **período anterior a 19/11/2008** (data da concessão da liminar em mandato de segurança), ou ao período relativo aos fatos geradores ocorridos **antes de novembro/2008**, ao nosso modesto entendimento, extrapola os limites da decisão judicial que lhe foi outorgada, devendo, por isso, serem decotadas todas as parcelas que compreendem o **período de abril/2006 até outubro/2008**, que na planilha elaborada e acostada pela Requerente (também Impugnante), perfez o importe de **R\$1.419.146,45**.

E o fato justifica-se e é reforçado, confira-se no SIARE/SICAF, em razão da lavratura do AI de nº 01.000159763.17, cujo relatório nele encerrado nos

notícia que no “período de 01/04/2006 até 31/12/2007, o contribuinte apurou o ICMS devido não observando a sistemática de crédito presumido imposta pelo artigo 75 da Parte Geral do RICMS/02”.

Ademais, ainda que a pretensão de creditamento fosse levada a efeito no período referido, a decadência do direito ao creditamento de parte do pleito já se operara, sendo desnecessários comentários para demonstrar o exercício do instituto a que nos referimos.

Assim, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Quanto à correção dos créditos pela taxa Selic, mencionada na última decisão judicial, ressalta-se que os créditos de ICMS apropriados pela Autuada e objeto do presente estorno não foram corrigidos por ela no seu demonstrativo, e ademais, inexistindo crédito a apropriar na sua escrituração fiscal, descabe falar na sua incidência.

Ao contrário da alegação da Defesa, vê-se que a Penalidade Isolada exigida se amolda perfeitamente ao caso dos presentes autos:

Art. 55 (...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Destaca-se que a Penalidade Isolada exigida atende o disposto no § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (limitação a duas vezes o *imposto incidente na operação ou prestação*), que no caso, corresponde aos créditos indevidamente apropriados na DAPI e que foram estornados pela Fiscalização. A acusação é de aproveitamento indevido do imposto, no valor dessa infração.

Quanto ao pedido de redução da Penalidade Isolada com o acionamento do permissivo legal – art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75, destaca-se as causas impeditivas de aplicação da referida benesse, uma vez que a irregularidade se refere ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS e resultou em falta de pagamento de imposto:

Art. 53 (...)

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

5. de aproveitamento indevido de crédito;

(...)

Também não se revela passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

As demais alegações da Defesa são insuficientes para elidir a acusação fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rogério Andrade Miranda e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Alexandra Codó Ferreira de Azevedo (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 27 de agosto de 2020.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**