

Acórdão: 24.359/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002238205-45
Impugnação: 40.010153757-14
Impugnante: Biotech Logística Ltda
IE: 002463557.00-70
Proc. S. Passivo: JORGE RICARDO EL ABRAS/Outro(s)
Origem: DF/Contagem - 1

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatada a falta de recolhimento do ICMS incidente na prestação interna de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas, tendo em vista a utilização indevida da isenção prevista no Item 136.1, alínea “b” do referido Anexo, uma vez que a Contribuinte não observou, na emissão de vários Conhecimentos de Transportes, as condições impostas pelo Item 136.2, alíneas “a”, “b”, subalíneas “b.1” e “b.3” do Anexo I do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação da falta de recolhimento do ICMS, no período de fevereiro a dezembro de 2016, incidente na prestação interna de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas, tendo em vista a utilização indevida da isenção prevista no Anexo I do RICMS/02.

As exigências fiscais referem-se ao montante do ICMS devido, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 44/65.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 377/378.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 382/401.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 410/417.

DECISÃO

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a constatação da falta de recolhimento do ICMS, no período de fevereiro a dezembro de 2016, incidente na prestação interna de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas, tendo em vista a utilização indevida da isenção prevista no Anexo I do RICMS/02.

As exigências fiscais referem-se ao montante do ICMS devido, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

A Autuada apresenta impugnação, alegando, em síntese:

- que foi autuada de forma indevida, uma vez que os valores cobrados sequer são devidos ao Estado de Minas Gerais e do próprio relatório talhado no Auto de Infração é possível verificar o equívoco posteriormente cometido pelo Fisco, visto que a análise partiu da pesquisa dos tomadores de serviços como contribuintes do ICMS inscritos nos cadastros de contribuinte do estado e, mesmo na hipótese que se verificou a isenção, o Autuante considerou o tomador como “não contribuinte”, por ter sido analisada pela ótica de dispositivo legal equivocado, qual seja o Item 144 do Anexo I do RICMS/2002;

- que no relatório fiscal consta que uma das tomadoras, qual seja a Fundação Ezequiel Dias é isenta e que todas as prestações de serviços internas fiscalizadas foram tomadas por órgãos da Administração Pública Estadual Direta, que, diante da imunidade constitucional prevista no art. 150, inciso VI, “a”, da CR/883, não pagam impostos, o que torna inócua a inscrição nos cadastros de contribuinte, em que pese possuírem inscrição estadual;

- que a isenção aqui debatida deve ser analisada sob a ótica do Item 136.1, inciso “b” do Anexo I do RICMS/2002, o que pode ser convalidado pela análise dos próprios documentos juntados na autuação, não podendo um mero erro de preenchimento do documento auxiliar de transporte na coluna “observações” culminar em uma autuação;

- que no momento do preenchimento dos Documentos Auxiliares de Conhecimento de Transporte Eletrônico – DACTE, cometeu meros formais ao inserir, (i) em alguns destes documentos, que a hipótese de isenção aplicada à operação seria a prevista no item 144 do Anexo I do RICMS/MG e não a hipótese de isenção

correta, que é aquela prevista no item 136.1, “b” do Anexo I do RICMS/MG; (ii) e, em outros, inseriu somente que a situação tributária da operação seria ICMS isenção”;

- que compulsando a listagem de informações referentes às CT-Es fiscalizados, a qual se encontra no Anexo 5 do Auto de Infração, verifica-se, a partir dos CNPJs dos tomadores dos serviços de transporte fiscalizados, que os tomadores são órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas fundações, localizados no Estado de Minas Gerais, tratando-se, pois, de prestação de serviços internos, quais sejam: • Fundação Hemominas; Fundação Ezequiel Dias; • Secretaria de Estado de Defesa Social de Minas Gerais – SEDS / Secretaria de Estado de Justiça e Segurança Pública – SEJUSP;

- que para não restar dúvida acerca do fato dos tomadores dos serviços serem órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas fundações localizados no Estado de Minas Gerais, traz os Comprovaantes de Inscrição e de Situação Cadastral dos tomadores perante a Receita Federal do Brasil, nos quais é possível verificar, inclusive, que todos os tomadores estão estabelecidos na capital mineira ou em cidades pertencentes à grande capital;

- que junta, ainda, notas fiscais, por amostragem, das prestações autuadas; - Contrato de Licitação com a Fundação Hemominas e o seu Estatuto; Contrato de Licitação com a Fundação Ezequiel Dias - FUNED e o seu Estatuto; - Contrato de Licitação com a Secretaria de Estado de Defesa Social de Minas Gerais – SEDS;

- destaca que os meros erros formais cometidos no preenchimento dos DACTEs, não acarretaram qualquer prejuízo ao erário, até mesmo porque as operações ora debatidas são isentas;

- que a lei tributária não pode ter um caráter confiscatório, que exproprie os bens dos contribuintes sem levar em conta a sua capacidade econômica, sendo este um princípio salutar do Sistema Tributário Nacional, cujo fundamento aduz uma tributação justa, igualitária, moderada e proporcional;

- que o Fisco Estadual agiu em total descompasso com a Constituição Federal, bem assim com a legislação tributária específica, porquanto a cobrança fiscal materializada no lançamento de ofício afronta os postulados da razoabilidade e da proporcionalidade;

- pede pela procedência da impugnação.

Após análise da argumentação apresentada na Impugnação, a Fiscalização entendeu que assiste razão, em parte, à Impugnante, em relação à hipótese de isenção constante no lançamento, ou seja, o descumprimento da norma, por parte da Autuada, se deu em relação ao item 136.1, alínea “b” do Anexo I do RICMS/02. Portanto, foi excluída do e-PTA, a hipótese de isenção prevista no item 144, do Anexo I, do RICMS/02 e incluída a isenção prevista no item 136.1, alínea “b” do referido Anexo.

Registre-se que a Contribuinte não observou, na emissão de vários Conhecimentos de Transporte, as condições impostas pelo item 136.2, alíneas “a”, “b”, subalíneas “b.1” e “b.3” do Anexo I.

Sendo assim, foram excluídos do e-PTA, os Conhecimentos de Transporte que atenderam as condições anteriormente mencionadas, permanecendo aqueles onde tais requisitos não foram observados, conforme Termo de Reformulação do lançamento (págs. 377/378).

Novamente intimada, a Autuada apresenta aditamento da sua impugnação, alegando, em síntese:

- que os fatos geradores do crédito tributário, objeto da autuação, ocorreram entre 02/2016 e 12/2016, e o presente Auto de Infração foi reformulado em 10/06/2022 com a alteração da fundamentação legal;
- que, assim, o crédito tributário cobrado na autuação foi atingido pela decadência e deve ser extinto, haja vista que a reformulação do auto, a partir da alteração da fundamentação legal, configura novo lançamento e que decorreu lapso temporal superior à 5 (cinco) anos entre a constituição dos créditos tributários cobrados e o novo lançamento, com fulcro no art. 173, inciso I do CTN;
- que no caso em tela, a fundamentação da autuação foi alterada de utilização indevida da isenção prevista no item 144 do Anexo I do RICMS/02 para “o contribuinte não observou, na emissão de vários Conhecimentos de Transportes, as condições impostas pelo Item 136.2, alíneas “a”, “b”, “b.1” e “b.3” do Anexo I”;
- que não se trata de mera adequação formal da autuação, mas sim de alteração na própria fundamentação do auto de infração, alterando-se qual é a infração alegada pela fiscalização.
- cita o parágrafo único do art. 149 do CTN e decisões dessa Casa ;
- afirma que a Impugnante esclareceu à fiscalização, por e-mail, sobre a alegação anterior (da fiscalização) de que teria sido indevidamente utilizada a isenção, ou seja, se o Fisco Estadual tivesse procedido com o devido zelo em relação ao presente caso, a autuação

teria sido lavrada da maneira correta da primeira vez, não havendo necessidade de reformulação do lançamento com alteração da fundamentação legal;

- que ainda que não se reconheça a decadência do crédito tributário, o que, frise-se, admite-se tão somente em razão do princípio da eventualidade, o crédito tributário não pode ser mantido, tendo em vista que se trata de meros erros formais no preenchimento de DACTE's, os quais não acarretaram qualquer prejuízo ao fisco, tendo em vista tratarem de operações isentas.

- que não pode o Autuante, sob a premissa de “descaracterização” de isenção, tributar uma operação que por sua própria determinação não atrai a incidência do imposto, sob pena de malferir a segurança jurídica e a confiança entre as partes;

- ratifica os argumentos anteriormente apresentados, relativamente às multas aplicadas;

- que é patente a ilegalidade da cobrança concomitante entre as multas isolada e de revalidação;

- que o Autuante inseriu, na autuação, CTEs (Conhecimento de Transporte Eletrônico) que ele mesmo afirmou que deveriam ter sido excluídos e que conforme anexo/tabela II da reformulação do lançamento, verifica-se que há duas planilhas, sendo uma referente ao ICMS devido e outra aos CTEs que deveriam ter sido excluídos da autuação, sendo que diversos dos CTEs que o Autuante elencou como excluídos do PTA, na realidade, foram inseridos na reformulação da autuação, de acordo com a listagem que apresenta;

- que sendo mantida a autuação, será necessário que sejam excluídos os CTEs de n°. 1009 a 1047 e as de n°. 1091 e 1092;

- pede pela procedência da impugnação.

A Fiscalização se manifesta, sob os seguintes argumentos:

- que o Auto de Infração em tela tem como ocorrência a descaracterização da isenção, na prestação de serviço de transporte, em virtude do descumprimento de condição e que o AI foi lavrado com fatos geradores ocorridos entre Fevereiro e Dezembro de 2016, foi apresentada Impugnação, a qual foi acatada e nos termos do Art.145, Inciso I do CTN, procedeu-se à reformulação do lançamento;

- que foi constatada a falta de recolhimento do ICMS, incidente na prestação interna de serviço de transporte

rodoviário intermunicipal de cargas, tendo em vista que não foi observada as condições impostas para usufruir do benefício da Isenção, previsto no Item 136.1 , alínea “b” do Anexo I do RICMS/02;

- que apesar da alteração dos dispositivos legais referenciados, a ocorrência da autuação permaneceu a mesma, qual seja, descaracterização da Isenção na prestação de serviço de transporte, em virtude do descumprimento de condição, portanto, não há que se falar em decadência;

- que não se trata de “meros erros formais”, visto que a isenção aqui tratada, está condicionada, ou seja, submetida a certas condições, quais sejam :

a) que o contribuinte abata do preço da mercadoria, do bem ou serviço o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção.

b) o contribuinte indique expressamente no documento fiscal:

b.1) o valor do imposto dispensado (desconto) nos seguintes campos:

(....)

b.3) Caso não existam, no documento fiscal, os campos citados para a prestação das informações de que tratam as subalíneas “b.1” e “b.2” deste subitem, estas deverão ser informadas no campo “Informações Complementares” ou “Observações”;

- que, se as condições não forem observadas, há a descaracterização da isenção, por descumprimento de condição, que é exatamente a ocorrência do presente Auto de Infração;

- que a infração constatada pela Fiscalização está plenamente caracterizada nos autos e, assim, legítimas são as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação, prevista no Art.56, Inciso II e da Multa Isolada, prevista no Art.55, Inciso VII, alínea “c”, todos da Lei N° 6763/75;

- que na presente autuação, todos os CTE’s emitidos, que observaram as referidas condições, foram excluídos do lançamento, conforme Anexo 04 do Auto de Infração.

- enfatiza que na lista apresentada na impugnação, os CTE’s mencionados não foram excluídos da autuação, pois as condições para se usufruir da isenção não foram cumpridas;

- que em relação aos outros CTE’s que relaciona, estes não constam do Auto de Infração, como pode ser

facilmente verificado nas Tabelas I e II do Auto de Infração, pois foram emitidos corretamente, observando as condições para se usufruir da isenção, conforme anexo 04 do AI;

Pede pela procedência do lançamento.

Primeiramente, cumpre enfrentar a alegação referente à prejudicial de mérito, no que diz respeito à decadência do direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento, em face da reformulação do crédito tributário, ocorrida em junho de 2022.

Conforme salientado pela própria defesa, no caso dos autos aplicam-se as disposições contidas no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN, em relação à decadência. Dessa forma, no caso examinado, a regra referente ao prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Relativamente à regra específica da matéria em questão, cabe esclarecer que a Impugnante foi regularmente intimada do Auto de Infração em 17/12/21. A reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco, se deu na fase de tramitação do Processo Tributário Administrativo, sendo a Autuada dela cientificada, em 15/06/22.

Todavia, o Auto de Infração em tela tem como ocorrência, desde a sua lavratura, a descaracterização da isenção na prestação de serviço de transporte, incidente na prestação interna de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas.

Note-se que tal retificação se deu unicamente em função da adequação do enquadramento normativo, que era do item 144, do Anexo I e passou a ser do item 136.1, alínea b, do anexo I, todos do RICMS/02.

Frise-se que, apesar da alteração do dispositivo referenciado, a ocorrência da autuação permaneceu a mesma, qual seja, a **descaracterização da isenção na prestação de serviço de transporte**, ou seja, não houve modificação do critério jurídico anterior aplicado pelo Fisco, mantendo-se, pois, inalterada a acusação fiscal.

Portanto, não se trata de novo lançamento.

Por conseguinte, uma vez intimado a Contribuinte do Auto de Infração, dentro do prazo previsto no citado art. 173, inciso I do CTN, não há que se falar em decadência. Nessa linha, o STJ já se pronunciou, nos seguintes termos:

“LANÇAMENTO FISCAL. 1. DECADÊNCIA. A PARTIR DA NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE (CTN, ART. 145, I), O CRÉDITO TRIBUTÁRIO JÁ EXISTE – E NÃO SE PODE FALAR EM DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUÍ-LO, PORQUE O DIREITO FOI EXERCIDO...”(STJ, RESP 53.467/SP, REL. MIN. ARI PARGENDLER, DJU 03.09.96).

Em sua obra intitulada Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Leandro Paulsen, citando jurisprudência pertinente ao tema, leciona:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. O Código Tributário Nacional estabelece três fases inconfundíveis: a que vai até a notificação do lançamento ao sujeito passivo, em que corre prazo de decadência (art. 173, I e II); a que se estende da notificação do lançamento até a solução do processo administrativo, em que não ocorreu nem prazo de decadência, nem de prescrição, por estar suspensa a exigibilidade do crédito (art. 151, III); a que começa na data da solução final do processo administrativo, quando ocorre prazo de prescrição da ação judicial da Fazenda (art. 174). (STF, RE 95.365, DJU 04.12.81)”

Ives Gandra da Silva Martins, em artigo publicado no 2º Volume do livro Processo Administrativo Fiscal, menciona que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado por iniciativa de ofício da autoridade administrativa, conforme prescreve o art. 145 do CTN e, embora entendendo que a alteração implica em novo lançamento, evidencia que, entretanto, **não** tem sido esta a interpretação hospedada pelo STF, nos seguintes termos:

“Não tem sido, todavia, esta a interpretação hospedada pelo STF, ao tratar da decadência, posto que interpreta ocorrer a constituição definitiva do crédito tributário a partir da conclusão do procedimento administrativo, meramente revisional no direito brasileiro. Desta forma, o lançamento seria necessariamente um procedimento, cujo ato final poderia ser privativo de uma autoridade (agente fiscal) ou da última instância administrativa colegiada. Iniciado o procedimento, já não sealaria mais de decadência, mas não se poderia ainda falar de prescrição, antes de encerrado o curso administrativo”.

Desse modo, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento.

Com relação ao mérito propriamente dito, de fato, o item 136, do anexo I, do RICMS/02, prevê a isenção na saída, em operação interna, de mercadoria ou bem destinados a órgãos da Administração Pública Estadual Direta, suas fundações e autarquias. Contudo, o item 136.2, prescreve que a **isenção prevista neste item fica condicionada** a que:

RICMS/02

ANEXO I

ITEM 136.2

a) o contribuinte abata do preço da mercadoria, do bem ou serviço, o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção.

b) o contribuinte indique expressamente no documento fiscal:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b.1) o valor do imposto dispensado (desconto) nos seguintes campos:

(. . . .)

b.3) Caso não existam no documento fiscal os campos citados para a prestação das informações de que tratam as subalíneas "b.1" e "b.2" deste subitem , estas deverão ser informadas no campo " Informações Complementares" ou " Observações" ;

Importante ressaltar que a falta de cumprimento dos requisitos acima expostos, não se traduz em mero erro formal, conforme alegado pela defesa, mas sim de condição indispensável para poder usufruir da isenção.

Também não merece acolhida, a alegação da Impugnante de que foram mantidas as exigências referentes a vários documentos que deveriam ter sido excluídos, pois, conforme afirma a Fiscalização, todos os CTEs – Conhecimentos de Transporte Eletrônicos - que observaram as referidas condições, foram retirados do lançamento, de acordo com o Anexo 04 do AI.

Assim, em relação aos demais documentos, como não foram observadas as condições previstas nos referidos dispositivos normativos, correta a exigência do ICMS, bem como das multas de revalidação e isolada.

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 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. 55, inciso VII, alínea c da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela defesa, inclusive quanto ao pretenso 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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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 ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 377/378. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor), Gislana da Silva Carlos e Dimitri Ricas Pettersen.

Sala das Sessões, 11 de outubro de 2022.

**Cindy Andrade Morais
Presidente / Relatora**

P