

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.716/23/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001807094-51
Pedido de Retificação: 40.140155813-50, 40.140155818-48, 40.140155821-86
(Coob.), 40.140155819-29 (Coob.), 40.140155820-03 (Coob.)
Recorrente: Câmara Especial
União Transporte de Encomendas e Comércio de Veículos
Ltda.
IE: 481220452.00-50
José Efraim Neves da Silva (Coob.)
CPF: 080.434.698-49
Maria Zélia Rodrigues de Souza Franca (Coob.)
CPF: 442.337.286-04
Paulo Sérgio Coelho (Coob.)
CPF: 162.329.256-53
Recorrida: Câmara Especial
Proc. S. Passivo: MURILO MARCO/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

PEDIDO DE RETIFICAÇÃO - COMPLEMENTAÇÃO/ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO - COMPLEMENTAÇÃO DA CONCLUSÃO DO JULGAMENTO ANTERIOR. De acordo com o art. 180 - A da Lei nº 6.763/75, a decisão anterior deve ser retificada em relação a argumentos contidos nos recursos de revisão, que não foram apreciados pela Câmara Especial. Os fundamentos constantes deste acórdão passam a integrar os fundamentos da decisão anterior e têm efeito modificativo em relação à decisão recorrida.

Pedidos de Retificação providos à unanimidade.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. O argumento da Recorrente de decadência parcial do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), em face de pagamento parcial de ICMS em todo o período autuado, não produz seus efeitos. Conforme 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 relativo ao período de janeiro a novembro de 2015.

ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO. Constatou-se que a Autuada recolheu a menor o imposto em razão

da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em outras unidades da Federação. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO/TOMADOR OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. Constatou-se que a Autuada recolheu a menor o imposto em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em Minas Gerais e optante pelo Regime do Simples Nacional. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALOR. Constatou-se que a Autuada recolheu ICMS a menor em razão de incorreto cálculo/apuração do imposto devido em suas operações e destacado em CTCR (Conhecimento de Transporte de Rodoviário de Cargas) e em CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico). Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O Coobrigado é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Pedidos de Retificação providos à unanimidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/15 a 31/12/15, incorreu nas seguintes infrações:

I) recolhimento a menor do imposto devido, em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em outras unidades da Federação.

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

II) recolhimento a menor do imposto devido, em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em Minas Gerais e optante pelo Regime do Simples Nacional.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III) recolhimento a menor do imposto devido, em razão de erro no cálculo e apuração do imposto devido em suas operações e destacado em CTRC (Conhecimento de Transporte de Rodoviário de Cargas) e em CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico).

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo do lançamento, na condição de Coobrigados, os sócios-administradores da Autuada.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 233/234.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.354/22/3ª, julgou, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos, em parte, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Relatora) e Thiago Álvares Feital, que a reconheciam em relação ao período de janeiro a novembro de 2015. No mérito, à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário, efetuada pela Fiscalização às págs. 233/234. Designado relator o Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen (Revisor). Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Bruno Panace Olivieri e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa.

Inconformados, os Autuados interpõem, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, os Recursos de Revisão de págs. 691/768. Requerem, ao final, o conhecimento e provimento dos Recursos de Revisão.

Conforme Acórdão nº 5.677/23/CE, a Câmara Especial decidiu, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhes negar provimento. Vencidos os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Relator) e Gislana da Silva Carlos, que lhes davam provimento, nos termos do voto vencido. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e André Barros de Moura.

Nos termos do § 1º do art. 180 – A da Lei nº 6.763/75, a Conselheira Ivana Maria de Almeida apresenta Pedido de Retificação às págs. 1017/1019.

Justifica o pedido, informando que, quando da redação do acordão, verificou-se que os Recorrentes trouxeram em seus recursos de revisão, além da discussão da decadência do direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento, vários outros argumentos, abrangendo questões formais de nulidade do lançamento e, também, diversos temas de mérito, argumentos esses não analisados pela Câmara Especial. Por conseguinte, solicita a admissão e provimento do pedido de retificação.

Inconformados, a Autuada e Coobrigados também interpõem, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Pedidos de Retificação de págs. 1020/1086, de acordo com o art. 180- A da Lei nº 6.763/75.

Alegam, em síntese, que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. o v. acórdão incorreu em omissão, uma vez que, no Recurso de Revisão demonstrou-se que houve pagamento parcial de ICMS em todo o período autuado, motivo pelo qual a aplicação da regra de contagem do prazo decadencial nos termos do art. 150, §4º do CTN é imperativa;
2. houve omissão/contradição do v. acórdão, ao conhecer do recurso de revisão e deixando de analisar diversos argumentos aduzidos na peça recursal.

DECISÃO

Inicialmente, cumpre destacar que a decisão sobre o seguimento do Pedido de Retificação compete à Presidência do Conselho, a teor do que dispõe o art. 180 – B da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 180-B - Caberá ao Presidente do Conselho de Contribuintes a análise da admissibilidade do pedido de retificação, negando-lhe seguimento quando não forem indicados objetivamente o erro de fato, a omissão ou a contradição.

Parágrafo único - O pedido de retificação admitido será incluído em pauta de julgamento.

In casu, os Pedidos de Retificação foram admitidos por estar presente o requisito de admissibilidade estabelecido no § 2º do art. 180-A da Lei nº 6.763/75 (págs. 1087).

Portanto, superada, de plano, a condição de admissibilidade do presente pedido de retificação, e sendo inquestionável a existência de omissão em relação a questões que deveriam ter sido objeto de decisão, com apresentação de pedido de retificação também da Conselheira redatora, dá-se provimento aos recursos e passa-se a analisar os argumentos faltantes/omissos.

Destaca-se que os fundamentos expostos no Acórdão 24.354/22/3ª foram, em grande parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações/inclusões.

Das Preliminares

A Recorrente requer que seja declarado nulo o Auto de Infração posto que está fundamentado em dispositivos genéricos que não convergem com a exigência veiculada.

Acrescenta que os dispositivos mencionados no Auto de Infração se limitam a dispor sobre as hipóteses de incidência do ICMS, ao passo que a autuação foi embasada em pretensa falta de pagamento do imposto.

Por sua vez, os Coobrigados aduzem que a modificação do lançamento para fundamentar a suposta responsabilidade tributária dos Coobrigados em dispositivos legais que nunca constaram do Auto de Infração constitui alteração de critério jurídico. Assim, há afronta ao disposto no art. 146 do Código Tributário Nacional (CTN),

segundo o qual a modificação introduzida, de ofício, ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Dizem que, por força da Teoria dos Motivos Determinantes, a validade do lançamento está vinculada à higidez daqueles pressupostos de fato e de direito que nele foram enunciados pela Autoridade Fiscal, de sorte que tais premissas não podem ser alteradas, pois são vinculantes para a Administração Tributária.

Em que pesem os seus argumentos, não lhes assiste razão.

Constata-se que o relatório complementar contém o detalhamento do trabalho fiscal, com as irregularidades apuradas indicando as planilhas correlacionadas. Também, tem-se no campo infringências, págs. 13, os dispositivos relativos à apuração das irregularidades, de acordo com o trabalho executado: *“Aferição qualitativa e valorativa da apuração e do recolhimento do ICMS devido pelo contribuinte na sistemática prevista no artigo 75, inciso XXIX, Parte Geral, RICMS/MG/02 (...)”*

Acrescente-se que o cerne da acusação fiscal constitui o uso indevido e irregular do instituto da isenção, conforme dispositivo que também consta do campo infringências do Auto de Infração.

Assim, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Da mesma forma, não há qualquer vício formal no lançamento a reformulação apresentada às págs. 233/234. Segundo relata o Fisco no termo lavrado, essa se deveu a duas situações:

1 - Falta de menção da Base Legal para arrolar na peça fiscal os Coobrigados - Insere-se a fundamentação legal que ampara a inclusão dos Coobrigados arrolados acima no polo passivo da obrigação tributária contida no Auto de Infração em epígrafe: artigo 135, inciso III, CTN - Lei Complementar Federal de nº 5.172, de 25/10/1966 c/c artigo 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei Estadual de nº 6.763, de 26/12/1975, eis que a falta de citação dos dispositivos de Leis mencionados não acarretam sua nulidade nos termos do artigo 92, caput, RPTA/MG, aprovado pelo Decreto Estadual de nº 47.747, de 03/03/2008;

2 - ITEM III do Auto de Infração em tela - as parcelas do ICMS, Multa de Revalidação (MR 50%)

e Multa Isolada (MI 20%), lançadas originalmente para o mês de junho/2015, foram excluídas integralmente, posto que a norma reguladora da matéria produziu seus efeitos a partir de 1º de julho de 2015, nos termos do artigo 5º, inciso II, Decreto Estadual de nº 46.763, de 22/05/2015, que introduziu o subitem 144.1 no item 144, Anexo I, RICMS/MG/02.

Ao contrário do entendimento dos Recorrentes, não houve alteração do critério jurídico no presente caso, pois que, em parte, o Fisco retificou o lançamento, após acatar parcialmente a impugnação oferecida pela Autuada e Coobrigados, com fulcro no art. 145, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), e em parte, acresceu à fundamentação legal da autuação os dispositivos que sustentam a inclusão dos Coobrigados no polo passivo do lançamento, de modo a conferir maior robustez ao crédito tributário e ampliar a possibilidade de defesa destes Coobrigados.

Nesses casos, não se trata, portanto, de retificação por força de “*recurso de ofício*” ou de “*iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149*”, mas exclusivamente em razão dos argumentos da Autuada, oportunidade que o Fisco verificou ser pertinente a exclusão das parcelas de ICMS e multa de revalidação relativas ao mês de junho de 2015, uma vez que a norma reguladora da matéria produziu seus efeitos a partir de 1º de julho de 2015, nos termos do art. 5º, inciso II, Decreto Estadual de nº 46.763, de 22/05/15, que introduziu o subitem 144.1 no item 144, Anexo I, RICMS/02.

A alteração do lançamento encontra-se prevista no art. 145 e 149 do CTN c/c o art. 120 do RPTA:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(...)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

(...)

RPTA

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

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

(...)

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

Como se vê, não há óbice para que a Fiscalização proceda à reformulação do lançamento, tampouco houve mudança do critério jurídico.

Observa-se que a doutrina leciona que ocorre mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Nas palavras do professor Kyioshi Harada:

Adotado um critério jurídico de interpretação pelo fisco ao longo do tempo para fiscalizar as atividades de determinado contribuinte concluindo pela regularidade de sua situação fiscal, não pode o mesmo fisco rever as atividades do passado para exigir tributos e aplicar sanções a pretexto de que a administração alterou seu entendimento acerca da matéria.

Nesse sentido, importante a transcrição dos ensinamentos do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (Curso de Direito Tributário, 28a Edição, 2006, Malheiros, pág. 203):

Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil. Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado.

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, e, após a reformulação do lançamento, foi aberto prazo para os Sujeitos Passivos, conforme previsto no § 1º do art. 120 do RPTA, reabrindo os prazos normais, iguais aos de impugnação.

Por fim, indubitável que os Autuados compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações e recursos apresentados, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Conclui-se inexistir qualquer vício formal do lançamento reformulado.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/15 a 31/12/15, incorreu nas seguintes infrações:

I) recolheu a menor o imposto, em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em outras unidades da Federação.

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

II) recolheu a menor o imposto, em razão da utilização indevida da isenção prevista no item 144, do Anexo 1, do RICMS/02, não aplicável às prestações de serviço de transporte cujo tomador é contribuinte inscrito e sediado em Minas Gerais e optante pelo Regime do Simples Nacional.

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

III) recolheu ICMS a menor em razão de erro no cálculo e apuração do imposto devido em suas operações e destacado em CTCR (Conhecimento de Transporte de Rodoviário de Cargas) e em CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico).

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Como prejudicial de mérito, a Recorrente advoga a decadência total do crédito tributário, considerando que a reformulação fiscal do lançamento constitui retificação de vício material.

Tal discussão e decisão consta do Acórdão nº 5.677/23/CE, o qual constitui este acórdão um complemento.

No Recurso de Revisão, pede a Autuada, subsidiariamente, a decadência parcial dos créditos tributários relativos ao período janeiro a novembro de 2015.

Aduz que, sabendo-se que no caso em tela não há qualquer prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, e tendo por premissa que a União Transporte é contribuinte do ICMS e tem recolhimentos parciais, conforme se observa pelos documentos acostados aos autos, faz-se imperativa a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, nos termos da jurisprudência do STF.

O Acórdão nº 5.677/23/CE já menciona, em relação a este argumento, que:

A análise da Câmara Especial se restringiu ao tema da decadência, conforme passa-se a discorrer.

Sobre o assunto, a Recorrente traz os seguintes argumentos:

(...)

- ainda que a demonstração da decadência total do lançamento não seja admitida, o que se admite apenas a título argumentativo, os créditos tributários relativos ao período de janeiro a novembro de 2015 estariam extintos em razão do transcurso do prazo decadencial, consoante exposto nos votos vencidos proferidos pelos Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Relatora) e Thiago Álvares Feital, que a reconheciam em relação ao período de janeiro a novembro de 2015;

- sabendo-se que no caso em tela não há qualquer prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, e tendo por premissa que a União Transporte é contribuinte do ICMS e tem recolhimentos parciais, conforme se observa pelos documentos acostados aos autos, faz-se imperativa a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

No entanto, endossando o acórdão recorrido, não se verifica a decadência alegada, não obstante a extensa explanação da Recorrente.

(...)

Neste passo, **ao presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN**, eis que a irregularidade apontada diz respeito a **recolhimento a menor de ICMS**, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Infere-se, então, que o direito do Fisco, *in casu*, **está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.**

(...)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2015 somente se espiraria em 01/01/21, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, do CTN. Por decorrência, não ocorreu a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, nem total, **nem parcial**, como defendido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 17/12/20, conforme pág. 20. (grifou-se)

Verifica-se, portanto, análise e decisão da Câmara Especial também quanto à alegada decadência parcial.

Não obstante, acresça-se que o fato de haver pagamentos parciais por parte da empresa em nada modifica o entendimento, uma vez que há *in casu* lançamento de ofício, razão pela qual, reitera-se, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Acerca do argumento de que o tema da decadência, por ter sido submetido à sistemática dos recursos repetitivos, possui efeito vinculante, inclusive para os tribunais administrativos, insta transcrever análise detalhada e abrangente, conforme Acórdão nº 24.127/22/1ª:

Por fim, importante ressaltar que, ao contrário do que afirma a Defesa, a decisão de um tema pela sistemática dos recursos repetitivos do art. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/15) **não vincula a administração pública**. Tais decisões obrigam apenas os membros do próprio Poder Judiciário, como se depreende da lista dos efeitos decorrentes da publicação do acórdão paradigma, descritos no art. 1.040 do CPC/15, todos eles relacionados a processos judiciais:

CPC/15

Art. 1.040. Publicado o acórdão paradigma:

I - o presidente ou o vice-presidente do tribunal de origem negará seguimento aos recursos especiais ou extraordinários sobrestados na origem, se o acórdão recorrido coincidir com a orientação do tribunal superior;

II - o órgão que proferiu o acórdão recorrido, na origem, reexaminará o processo de competência originária, a remessa necessária ou o recurso anteriormente julgado, se o acórdão recorrido contrariar a orientação do tribunal superior;

III - os processos suspensos em primeiro e segundo grau de jurisdição retomarão o curso para julgamento e aplicação da tese firmada pelo tribunal superior;

IV - se os recursos versarem sobre questão relativa a prestação de serviço público objeto de concessão, permissão ou autorização, o resultado do julgamento será comunicado ao órgão, ao ente ou à agência reguladora competente para fiscalização da efetiva aplicação, por parte dos entes sujeitos a regulação, da tese adotada.

Assim, como regra, ainda que hipoteticamente exista jurisprudência contrária à pretensão do estado numa determinada matéria, não há obrigatoriedade de condicionar a atividade de lançamento à observância de tal jurisprudência. Com efeito, por força da vinculação funcional que emana do art. 142, parágrafo

único, do CTN, nessas situações, cabe à Fiscalização constituir o crédito tributário, exatamente como procedeu.

Ressalte-se que, no âmbito do contencioso tributário administrativo mineiro, por ausência de hipóteses específicas adicionais na legislação, há somente uma espécie de jurisprudência judicial capaz de obrigar a não realização da atividade administrativa de lançamento: a edição, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), de **súmula vinculante** relativa a matéria constitucional reiteradamente decidida, nos termos do art. 103-A da CF/88, incluído pela Emenda Constitucional nº 45/04:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar **súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante** em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006).

(Destacou-se)

Entretanto, não há súmula vinculante relativa à matéria em análise.

Assim, sem razão a Impugnante em sua afirmação, não havendo que se falar em vinculação da administração pública mineira a decisões tomadas pelo STJ na sistemática dos recursos repetitivos, como se afirmou.

Superada essa questão, passa-se a análise do mérito do lançamento.

No relatório fiscal do Auto de Infração à pág. 02, o Fisco relata as infrações apontadas:

3.1 - Constatou-se, mediante análise da escrita e de documentário fiscais (CTRCs, CT-es, NF-es, DAPIs e SPEDs, transmitidos/autorizados para/pela SEF/MG) quadros/planilhas demonstrativos próprios denominados 3-CTRCs-CT-es-2015-ITENS (na aba APURAÇÃO-CFOP-JAN A DEZ-2015), conjugados com o quadro/planilha intitulado União Transportes Isenção Indevida Fisco, que o contribuinte no período de 01/01/2015 a 31/12/2015, incorreu nas irregularidades adiante enumeradas:

3.1.1-Promoveu o pagamento a menor do imposto devido nos meses e valores identificados no quadro/planilha demonstrativo próprio em apenso, ... em virtude de incorreto cálculo/apuração do ICMS destacado nos CTCRs/CT-es emitidos no período alcançado pela aferição valorativa levada a efeito pelo Fisco.

Exigências Fiscais = ICMS COMPLEMENTAR + MR (50% S/ ICMS COMPLEMENTAR).

3.1.2-Deixou de consignar, em documento fiscal (CTCRs/CT-es) acobertador de prestação interna de serviço de transporte rodoviário de carga, classificada nos CFOPs 5.352 e 5.353, a base de cálculo prevista na legislação para a prestação em virtude da incorreta aplicação da isenção do ICMS assinalada no item 144, do Anexo I, do RICMS/MG/02, eis que os tomadores dos serviços anotados nos respectivos CTCRs/CT-es são contribuintes inscritos e sediados em outras Unidades da Federação (outras UFs), não fazendo jus a isenção prevista em dito dispositivo...

Exigências Fiscais = ICMS + (MR (50% s/ICMS) + MI (20% s/ B. CÁLCULO).

3.1.3-Deixou de consignar, em documento fiscal (CTCRs/CT-es) acobertador de prestação interna de serviço de transporte rodoviário de carga, classificada no CFOP 5.353, a base de cálculo prevista na legislação para a prestação em virtude da incorreta aplicação da isenção do ICMS assinalada no item 144, do Anexo I, do RICMS/MG/02, posto que os tomadores dos serviços indicados nos respectivos CTCRs/CT-es são inscritos e sediados neste Estado de Minas Gerais e optantes do regime do Simples Nacional (SINAC), não fazendo jus a isenção prevista em dito dispositivo...

Exigências Fiscais = ICMS + MR (50% s/ICMS) + MI (20% s/ B. CÁLCULO)

A Autuada e Coobrigados não contestam os fatos apontados pelo Fisco e concentram os seus argumentos em matéria de direito, quais sejam:

- ofensa ao princípio da anterioridade previsto no art. 104, inciso III, do CTN, em razão da cobrança do ICMS no mesmo exercício em que foi revogada a isenção sobre as prestações de serviço de transporte tomadas por contribuinte do Simples Nacional;

- ilegalidade (falta de previsão legal) da cobrança do ICMS incidente sobre as prestações de serviço de transporte tomadas por contribuinte do Simples Nacional no período de junho de 2015;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- caráter confiscatório das multas aplicadas nos itens 3.12 e 3.1.3 citados acima;
- necessária aplicação do princípio da absorção, ou da consunção em relação às penalidades aplicadas aos itens 3.1.2 e 3.1.3;
- impossibilidade da incidência de juros sobre a multa aplicada;
- ausência de responsabilidade dos Coobrigados por violação do art. 135, inciso III, do CTN – mero inadimplemento não pode ser considerado infração à lei – ausência de dissolução irregular da sociedade executada.

Conforme acima transcrito, o Fisco cobra imposto e aplica multa de revalidação em razão pagamento a menor do imposto decorrente do cálculo, ou apuração incorreta do ICMS destacado nos CTCs/CT-es emitidos pela Autuada no período de janeiro a dezembro de 2015.

Essa infração foi apurada através da análise dos valores do débito do imposto destacado naqueles documentos, e ainda, na sua comparação com o valor do débito informado nas DAPIs do período.

Demonstrou-se que, conforme planilhas anexas ao Auto de Infração, os valores declarados nas DAPIs foram menores do que os valores totais mensais do ICMS devidos pelas operações documentadas nos conhecimentos de transporte emitidos pela Autuada, em cada período de apuração do imposto. Como dito, a incorreção apontada pelo Fisco não foi contestada.

Esclareça-se, por oportuno, que no caso de prestação de serviços de transportes, a apuração do imposto se dá, via de regra, pelo regime do crédito presumido de 20% do valor do imposto devido na prestação, conforme inciso XXIX, do art. 75, do RICMS/02:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXIX - até o dia 31 de dezembro de 2032, ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

a) o crédito presumido será aplicado pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedada a utilização de quaisquer outros créditos;

(...)

O contribuinte tem a opção por adotar, na apuração do ICMS, o regime do débito e crédito, mediante concessão através de Regime Especial deferido pelo diretor da Superintendência de Tributação:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 12. Em substituição ao crédito presumido de que trata o inciso XXIX do caput deste artigo, fica assegurado ao prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito crédito, observado o seguinte:

I - a opção será formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização;

No período objeto de lançamento, a Autuada não detinha regime especial que lhe concedesse a apuração do imposto sob o regime do débito e crédito, estando sujeito, portanto, ao regime do crédito presumido.

Apesar de efetuar a apuração do imposto sob o regime do crédito presumido, a Autuada reduziu indevidamente o respectivo saldo ao não apurar e declarar corretamente o valor total dos débitos incidentes sobre as prestações de serviço de transporte efetuadas em cada período autuado. Sendo assim, comprovado que a Autuada recolheu a menor o imposto devido nos meses de janeiro a dezembro, correta a exigência do imposto subtraído e a aplicação da Multa de Revalidação, nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O Fisco aponta uma segunda infração (3.1.2), a qual decorre do recolhimento a menor do imposto, nos períodos de janeiro a dezembro de 2015, em razão da utilização indevida do benefício da isenção assinalada no item 144, do Anexo I, do RICMS/02, sobre as prestações de serviço de transporte tomadas por contribuintes inscritos e sediados em outras unidades da Federação.

A infração foi apurada com base nos CTRE/CT-e, nas DAPIs e nos arquivos eletrônicos da EFD transmitidos pela Autuada no período. A Autuada não aborda, ou contesta os fatos apontados.

Veja-se a legislação de regência:

Lei nº 6.763/75

Art. 8º As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

§ 1º A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento de obrigações acessórias.

RICMS/02

Art. 6º São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.

§ 1º A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias.

(...)

Item 144, da Parte 1, do Anexo 1, do RICM/02

144. Prestação interna de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas que tenha como tomador do serviço contribuinte do imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado.

Efeitos a partir de 1º/07/2015 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.763, de 22/05/2015.

144.1 A isenção prevista neste item não se aplica às prestações tomadas por contribuinte optante pelo regime do Simples Nacional.

(Destacou-se)

Os dispositivos acima expostos deixam claro que a isenção do ICMS incidente sobre a prestação interna de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas é aplicável apenas quando o tomador do serviço for contribuinte do imposto inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado. Não há previsão para a extensão do benefício às prestações tomadas por contribuintes inscritos e estabelecidos em outras unidades da Federação.

Sabe-se que a isenção é um caso de dispensa do crédito tributário, pois ocorre o fato gerador do tributo, porém a lei determina que o contribuinte deixe de arcar com a respectiva obrigação tributária.

Assim, a isenção é um benefício fiscal e, como tal, deve ser interpretada literalmente.

De acordo com o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional, havendo requisitos para concessão de benefícios fiscais, estes devem ser atendidos, pois tal dispositivo requer a interpretação literal da norma que concede benefício, a saber:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

(...)

Neste sentido, cite-se Aliomar Baleeiro em sua clássica obra *Direito Tributário Brasileiro* na atualização de Misabel Abreu Machado Derzi (Editora Forense – 2000 – 11ª edição):

Estabelecendo a interpretação literal, para os dispositivos que concedam suspensão ou exclusão do crédito tributário, isenções e dispensa de obrigações acessórias, o CTN afasta, nesses casos, e só neles, os incisos I e II do art. 108.

Tais dispositivos são taxativos: só abrangem os casos especificados, sem ampliações.

A regra é que todos devem contribuir para os serviços públicos, segundo sua capacidade econômica, nos

casos estabelecidos em lei. As isenções são restritivas, por isso se afastam dessa regra geral.

A isenção não se estende ao cumprimento das obrigações acessórias, nem estas àquela. Nem a exclusão ou suspensão do crédito tributário induz dispensa das obrigações acessórias.

A relevação de uma destas não importa a das demais. Nesses casos, a dúvida se resolve em favor do Fisco, porque assim preceitua o CTN.

Ainda no mesmo sentido, cite-se Hugo de Brito Machado em Comentários ao Código Tributário Nacional (Editora Atlas S.A – 2004 – Volume II):

Há quem afirme que a interpretação *literal* deve ser entendida como interpretação *restritiva*. Isto é um equívoco. Quem interpreta literalmente por certo não amplia o alcance do texto, mas com certeza também não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição.

Cumpra também destacar os ensinamentos de Luciano Amaro em Direito Tributário Brasileiro (Editora Saraiva – 2009 - 15ª edição), a saber:

não obstante se preceitue a interpretação literal nas matérias assinaladas, não pode o intérprete abandonar a preocupação com a exegese lógica, teleológica, histórica e sistemática dos preceitos legais que versem as matérias em causa ²

26. Conforme leciona Carlos da Rocha Guimarães, “quando o art. 111 do CTN fala em interpretação literal, não quer realmente negar que se adote, na interpretação das leis concessivas de isenção, o processo normal de apuração compreensiva do sentido da norma, mas simplesmente que se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes”

Assim, por tudo exposto, corretamente agiu o Fisco ao cobrar o imposto indevidamente dispensado, aplicar a Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, pela falta do seu recolhimento tempestivo e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, também da Lei nº 6.763/75, em razão de deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de isenção.

O Fisco aponta uma terceira infração (3.1.3): o recolhimento a menor do ICMS em razão da utilização incorreta da isenção prevista no item 144, do Anexo I, do RICMS/02, uma vez que ela não se aplica às prestações internas de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas, cujos tomadores sejam contribuintes

optantes pelo Regime do Simples Nacional, conforme disposto no subitem 144.1, do Anexo I, do RICMS/02.

Apesar de reconhecer ter aplicado àquelas prestações à referida isenção, a recorrente alega não ser possível a sua cobrança.

Afirma que a isenção citada estava prevista até junho de 2015, conforme dispunha o item 144, do Anexo I, do RICMS/02 e que a mesma foi revogada pelo Decreto nº 46.763/15, publicado em 22 de maio de 2015, o qual, em seu art. 3º, dispôs que nos casos em que o tomador fosse optante pelo regime do Simples Nacional, tal isenção não seria aplicável.

Diz que o mencionado decreto previu expressamente, em seu art. 5º, inciso II, a produção de efeitos a partir de 1º de julho de 2015.

Sustenta que ao estabelecer produção de efeitos em 1º de julho de 2015, o referido Decreto, com a conseqüente exigibilidade do ICMS, violou frontalmente o princípio da anterioridade anual e nonagesimal, previstos no art. 150, inciso III, “b” e “c”, da Constituição Federal.

Defende que, em se tratando de revogação de isenção de ICMS, aplica-se o disposto no art. 104, inciso III, do Código Tributário Nacional:

Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda: I - que instituem ou majoram tais impostos; II - que definem novas hipóteses de incidência; III - que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178.

Conclui que a revogação e o respectivo aumento do ICMS somente poderiam produzir efeitos a partir de janeiro de 2016, sob pena de violação do princípio da anterioridade.

Não se sustentam os argumentos da Recorrente pois inexistente, na hipótese dos autos, previsão para obediência aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal.

Oportuno, neste momento, trazer a manifestação do Fisco:

Não há violação alguma do princípio constitucional da anterioridade no que pertine as exigências fiscais insertas no item III do AI.

Com efeito, o princípio constitucional da anterioridade, previsto no artigo 150, inciso III, alínea “b”, CRFB/1988, assinala que novo tributo, ou seu aumento, só será exigido no início do novo exercício financeiro, não podendo ser cobrado no mesmo ano de publicação da lei instituidora ou majoradora. Os casos excepcionais estão expressamente ressalvados na

Carta
CRFB/1988

Política/1988:

“Art. 150 – (...)”

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.”

(...)

Pois bem, segundo a CFRB/1988, é proibido exigir, em determinado exercício financeiro, tributo cuja lei que o institua ou o majore tiver sido publicada no próprio exercício.

A CRFB/1988 veda a cobrança, nada dispondo sobre a vigência. Noutro ângulo, vigência e anterioridade não se confundem: a primeira é o momento a partir do qual uma lei entra para o mundo jurídico com força coativa; anterioridade é um princípio constitucional que determina a ineficácia de parte dessa lei, no tocante à instituição ou ao aumento de tributo levado a efeito no mesmo exercício financeiro.

Já no artigo 104, inciso III, CTN temos uma regra especial:

CTN – Lei Federal de nº 5.172/1966

“Art. 104 – Entram vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

- I – que instituem ou majorem tais impostos;
- II – que definem novas hipóteses de incidência;
- III – que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no Art. 178.”

As leis que instituem ou majorem tais impostos (sobre o patrimônio ou a renda), definem novas hipóteses de incidência, reduzem ou extinguem isenções, somente vigoram no primeiro dia do exercício seguinte ao da sua publicação.

Não é demais lembrarmos que instituir um tributo significa criá-lo por lei, definindo o seu fato gerador, a situação fática que será tributada. Definir novas hipóteses de incidência significa estender a novas situações um tributo já existente, mas, até então,

somente cobrado em outros casos. Majorar um tributo significa aumentá-lo, torná-lo mais oneroso, mais caro.

(...)

Daí, Nobres Conselheiros, verificamos que a argumentação defensiva carece de sustentação legal. Com efeito, ao ICMS assim como ao IPI e ISSQN, não se aplica o regramento citado em socorro pela Defesa, por não se tratar de impostos sobre o patrimônio ou a renda.

Convém ressaltarmos que a regra insculpida no artigo 104, CTN, determina que dispositivos de lei entram em vigor em separado da própria lei, ou seja, os artigos de lei que instituírem ou aumentarem impostos sobre o patrimônio ou a renda entram em vigor, sempre, em qualquer hipótese, no dia primeiro de janeiro do ano seguinte à publicação da lei que instituir ou majorar imposto. Aos casos não contemplados pelo legislador complementar nesse dispositivo (artigo 104, incisos I a III, CTN), se aplicam o artigo 101 c/c artigo 103, incisos I a III, ambos do CTN.

No caso vertente temos que ao item 144, Anexo I, RICMS/MG/02, foi acrescido o subitem 144.1, através do Decreto Estadual de nº 46.763 de 22/05/2015, vigorando a partir de 1º de julho de 2015, conforme artigo 5º, inciso II, do referido Decreto Estadual. Em tal subitem o legislador regulamentar estadual restringiu a isenção outorgada no item 144, caput, Anexo I, RICMS/MG/02, retirando do benefício isencional conferido as prestações internas de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas, aquelas prestações internas em que o tomador do serviço de transporte além de contribuinte inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado é optante pelo regime do Simples Nacional.

Obedecendo ao sublinhado no artigo 101 c/c artigo 103, inciso I, ambos do CTN, a autoridade administrativa que editou o Decreto Estadual de nº 46.763/2015, estipulou no artigo 5º, inciso II, do mencionado Diploma Legal, que a restrição contida no subitem 144.1 acrescido ao item 144 do Anexo I, RICMS/MG/02, entraria em vigor em primeiro de julho/2015.

Portanto, em favor dos Impugnantes, ainda que suas asserções defensivas caminhem em sentido oposto à legislação de regência, esta Fiscalização reconhecerá em linhas adiante que a parcela da exigência fiscal lançada no item III do AI (referente ao mês de

junho/2015), deve ser excluída, por não se inserir no período de vigência do mencionado subitem.

Excluído esse fato, todo o esforço da Defesa lançado nesse tópico se revelou impróprio e descabido.

Conforme muito bem salientado pelo Fisco, ao presente caso não se aplica o art. 104, inciso III, do CTN, invocado pela Autuada para alegar a ofensa ao princípio da anterioridade em razão da cobrança de ICMS no decorrer do mesmo exercício em que a lei que revogou a isenção foi publicada.

Regem a matéria as disposições encontradas no art. 103, inciso I, c/c o art. 100, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)

Art. 103. Salvo disposição em contrário, entram em vigor:

I - os atos administrativos a que se refere o inciso I do artigo 100, na data da sua publicação;

É preciso considerar que a isenção é um favor legal consubstanciado na dispensa do pagamento do tributo devido. Nesse caso, o fato jurídico ocorre normalmente, nascendo o vínculo obrigacional e por força da norma concessora do benefício opera-se a dispensa do débito tributário.

A isenção não afasta a ocorrência do fato gerador. Nesse caso, surge a obrigação tributária, mas a obrigação não se torna exigível, pois a fazenda fica impedida de constituir o crédito tributário pelo lançamento, que resta, assim, excluído.

A isenção debatida foi revogada pelo Decreto nº 46.763/15, o qual incluiu o subitem 144.1, na Parte 1, do Anexo 1, do RICMS/02 e dispôs sobre a produção de seus efeitos **a partir de 1º de julho de 2015**.

DECRETO N° 46.763, DE 22 DE MAIO DE 2015
(MG de 23/05/2015 e retificado no MG de 28/05/2015)

Altera o Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto n° 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

O Governador do Estado de Minas Gerais, no uso de atribuição que lhe confere o inciso VII do art. 90 da Constituição do Estado e tendo em vista o disposto no Convênio ICMS n° 62, de 9 de julho de 2014, no Convênio ICMS n° 27, de 22 de abril de 2015, e na Lei n° 6.763, de 26 de dezembro de 1975, Decreta:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º Os itens 144 e 199 da Parte 1 do Anexo I do RICMS passam a vigorar acrescidos dos seguintes subitens 144.1 e 199.1, respectivamente, com as seguintes redações:

(...)

144.1 A isenção prevista neste item não se aplica às prestações tomadas por contribuinte optante pelo regime do Simples Nacional.

(...)

Art. 5º Este Decreto entra em vigor:

I - em 1º de junho de 2015, relativamente aos seus arts. 1º, 2º e 4º;

II - em 1º de julho de 2015, relativamente ao seu art. 3º;

Desta feita, corretamente agiu o Fisco ao cobrar o imposto indevidamente dispensado, aplicar a Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, pela falta do seu recolhimento tempestivo e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, também da Lei nº 6.763/75, em razão de deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de isenção.

Por oportuno, cabe reforçar que, dado a atividade administrativa ser vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme art. 142, parágrafo único do CTN, corretamente agiu a Fiscalização ao constituir o crédito tributário tendo em vista os efeitos do decreto citado.

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Finalmente, sobre o assunto. “obediência aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal”, cabe lembrar a impossibilidade de o Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, inclusive quanto à vigência, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA)

Em relação às multas aplicadas, têm-se que a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação), refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor

de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória. Elas não se confundem, não havendo o que se falar em absorção de uma pela outra e, portanto, encontra-se correta a sua aplicação cumulativa.

A Autuada se insurge contra a cobrança das multas. Nesse sentido, argumenta que a penalidade isolada deveria ter sido necessariamente absorvida pela multa de revalidação (de ofício), na medida em que as duas multas imputadas são decorrentes da mesma e única conduta tida como infracional, qual seja: ter deixado de consignar, em documento fiscal, a base de cálculo prevista na legislação para a prestação interna do serviço de transporte rodoviário de carga, tendo aplicado incorretamente isenção do ICMS.

Acrescenta que se trata, inclusive, de hipótese expressamente prevista na legislação tributária mineira, consoante se extrai do art. 211 do RICMS/02, citando o Acórdão nº 4.756/17/CE.

Entretanto, trata-se de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, não sendo o caso de aplicação do princípio da absorção, como defendido.

E, em assim sendo, equivoca-se a Recorrente na sua interpretação do art. 211 do RICMS/02 e, da mesma forma, o Acórdão nº 4.756/17/CE não a socorre. Isso porque a previsão do dispositivo refere-se a situações de exigência de mais de uma multa isolada por descumprimento de obrigações acessórias, situação inexistente nestes autos.

Confira-se a redação:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem. (Grifou-se).

Reitera-se, no presente caso há cobrança de uma multa por descumprimento de obrigação principal (multa de revalidação) e outra multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória (multa isolada).

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada é ratificada pelo Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Da mesma forma, tem-se na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

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

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

Lado outro, a Recorrente afirma que também as multas isolada e de revalidação não podem prosperar, posto que, quando aplicadas em conjunto, acarretam manifesta afronta ao princípio do não confisco, sendo que o próprio Supremo Tribunal Federal, por diversas vezes, já esclareceu expressamente que o princípio da vedação ao efeito de confisco (art. 150, IV, CF/88) aplica-se também às multas.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM PÔR 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, CONCLUI 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.

No que tange a aplicação de juros de mora em relação às multas cominadas, tomando como termo inicial aquela fixada com vencimento para pagamento do tributo, a sua cobrança está em consonância com o disposto no art. 226 da Lei nº 6.763/75, combinados com a disciplina prevista na Resolução nº 2.880/97:

Lei nº 6.763/75

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Resolução 2.880/97

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

E, em assim sendo, repita-se que não cabe a este Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, regularmente observados pela Fiscalização no lançamento.

Conclui-se, portanto, que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Recorrente apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

No que diz respeito à formação do polo passivo da autuação, os sócios-administradores respondem pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira observadas nas três infrações que ensejaram o lançamento:

- declaração e recolhimento a menor do imposto devido pela prestação de serviço de transporte;

- deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de isenção.

O argumento da Defesa no sentido de que não houve demonstração de dissolução irregular da empresa em nada contribui na discussão, eis que a eleição dos Coobrigados para o polo passivo do lançamento não foi motivada pela dissolução irregular da Empresa. A sua responsabilização não atende tal preceito e, por outro lado, o fato de o contribuinte continuar regularmente ativo não afasta a responsabilidade dos seus sócios-diretores por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Vale informar que o Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

[...].

Como discorrido, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Assim, responde solidariamente pelo crédito tributário em exame os sócios administradores, que efetivamente participam das deliberações nos negócios sociais da empresa.

Acertada, portanto, a sujeição passiva do lançamento, dos três Coobrigados, sócios-administradores da Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, à unanimidade, em dar provimento aos Pedidos de Retificação para complementar a decisão recorrida, negando-se, por maioria de votos, provimento aos Recursos de Revisão em relação às demais matérias neles versadas. Vencidos em parte, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich que davam provimento parcial aos Recursos de Revisão, nos termos do voto vencido do acórdão da Câmara a quo. Pelos Recorrentes Uniao Transporte de Encomendas e Comércio de Veículos Ltda., José Efraim Neves da Silva, Maria Zélia Rodrigues de Souza Franca e Paulo Sérgio Coelho, sustentou oralmente o Dr. Bruno Panace Olivieri e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich, Cindy Andrade Moraes e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 07 de julho de 2023.

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

P