

Acórdão: 17.111/06/2<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010118193-32  
Impugnante: Girafer Indústria e Comércio de Ferro e Aço Ltda  
PTA/AI: 01.000152601-09  
Inscrição Estadual: 186.420762.0039  
Origem: DF/Contagem

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE POR AUTÔNOMO.** Caracterizada a prestação de serviço de transporte por transportador autônomo, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS cabe ao remetente da mercadoria, quando este figura como contribuinte inscrito no Estado. Exigências de ICMS, MR e MI corretas.

**MERCADORIA - ENTREGA DESACOBERTADA - LANÇAMENTO CONTÁBIL.** O mero lançamento contábil, para acerto de estoque, não caracteriza, por si só, entrada de mercadoria desacobertada. Infração não caracterizada. Incorreta a exigência de MI.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENTREGA DE LIVRO FISCAL.** Estando o contribuinte classificado como estabelecimento industrial, são obrigatórias a escrituração e a entrega ao Fisco, quando solicitada, do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. Infração caracterizada. Exigência de MI correta. Acionou-se o permissivo legal para reduzir a MI a 50% (cinquenta por cento) do seu valor.

Lançamento parcialmente procedente. Decisões unânimes.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de documentos e livros fiscais e contábeis, de que a Autuada, no período de 01.11.03 a 31.08.04, incorreu nas seguintes irregularidades: a) deixou de destacar e recolher o ICMS/ST nas prestações de serviços de transporte, realizadas por transportadores autônomos; b) promoveu a entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, tendo em vista o lançamento, no livro “Diário Geral”, como “acerto de estoque”, a débito da conta “matéria-prima” e a crédito da conta “lucros e prejuízos acumulados”, sem apresentar comprovação da origem dos recursos; e c) deixou de apresentar o livro “Registro de Controle da Produção e do Estoque”, após intimações.

Exigem-se ICMS, multa de revalidação (art. 56, II, da Lei n.º 6.763/75), juros de mora e multa isolada (art. 54, VII, “a”, e art. 55, II, “a”) pela infringência dos seguintes dispositivos: artigos 5.º, § 1.º, 7; 6.º, X; 16, III, VI, IX e XIII, e 22, IV e § 8.º,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3, da Lei n.º 6.763/75 e artigos 2.º, X; 20, IV e § 1.º, 2; 37; 96, III, IV, X e XVII; 190 e 193, II, do RICMS/02.

Constam do PTA as Intimações n.º 04/2005 (fls. 02 e 03), 011/2006 (fl. 04), 012/2006 (fls. 05 a 07) e 013/2006 (fls. 09 a 31), Auto de Infração (fls. 33 a 35), relatório fiscal (fls. 37 a 41) e anexos (fls. 42 a 262).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seus representantes legais, Impugnação às fls. 264 a 271, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 288 a 294.

A Autuada aduz, em síntese, que as mercadorias por ela vendidas foram transportadas por seus destinatários e que as alegações contrárias do Fisco estão baseadas em meros indícios, insuficientes para ensejar a exigência de tributos e a aplicação de multas. Assevera que o parâmetro utilizado pelo Fisco (“uma tabela que leva em consideração o custo mensal de tonelada de carga fracionada”) é arbitrário e aleatório, prejudicando a ampla defesa e o contraditório. Enfatiza, ainda, que, se tivesse ocorrido prestação de serviço por transportador autônomo, as prestações estariam sujeitas à incidência do ISS e não do ICMS, “já que as distâncias percorridas o foram em um raio de distância de até 20 km fora do município, ora de Contagem para Contagem, ora de Contagem para Betim”. Quanto à irregularidade relativa à entrada desacobertada de mercadorias, baseada em registro efetuado nos livros “Diário Geral” e “Razão Geral”, a Autuada enfatiza que se trata de mero lançamento contábil, para o ajuste do estoque, no encerramento do exercício, quando a empresa verificou que tinha apropriado, nos custos de produção, um valor acima do que deveria ter sido lançado. Aduz que realizou o estorno, mediante lançamento contábil, alterando “o valor e não a quantidade do estoque da conta de custos de mercadorias vendidas a estoque, ajustando corretamente o preço médio dos estoques e não as unidades comercializadas”, não havendo qualquer relação com a compra de mercadoria sem documento fiscal. Quanto à multa isolada aplicada pela não-apresentação do livro “Registro de Controle da Produção e do Estoque”, alega que o referido livro não integra o rol de livros obrigatórios por lei e, dessa forma, não sendo obrigatória a sua própria existência, também não seria a sua apresentação. Finalmente, propugna pela improcedência do lançamento.

O Fisco, em sua manifestação, aduz, em síntese, que a fiscalização solicitou à Autuada a apresentação dos documentos relativos às prestações de serviço de transporte com veículo próprio dos destinatários, não tendo sido atendida com relação a nenhuma das prestações descritas na planilha de fls. 43 a 64. Esclarece que a base de cálculo foi determinada em consonância com o inciso I do art. 53 e com o inciso V do artigo 54 do RICMS/02. Argumenta que, diante do lançamento atípico nos livros “Diário Geral” e “Razão Geral”, a fiscalização solicitou a comprovação detalhada da origem do lançamento, os critérios de avaliação de estoques de matéria-prima e custos de produção, bem como o demonstrativo mensal de apuração daqueles custos, mas tais solicitações não foram atendidas pela Autuada. Esclareceu que a apresentação do livro “Registro de Controle da Produção e do Estoque”, cuja análise permitiria demonstrar e comprovar a afirmação da Impugnante quanto ao simples estorno de valores de custo das mercadorias vendidas, foi, também, solicitada, sem atendimento pela Autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que devido à falta de comprovação dos recursos referentes ao lançamento efetuado, considerou-se perfeitamente caracterizada a ocorrência de entrada desacobertada de mercadoria. Assevera, ainda, que a Autuada, em razão de sua atividade econômica, está obrigada à escrituração e à entrega do livro “Registro de Controle da Produção e do Estoque”. Finalmente, propugna pela procedência do lançamento.

Saneamento prévio registrado à fl. 296, com a informação de reincidência não constatada.

---

### **DECISÃO**

Quanto à primeira irregularidade apontada no Auto de Infração, acerca da falta de recolhimento do ICMS/ST devido pelo transporte de mercadoria realizada por transportador autônomo, não procedem as alegações aduzidas pela Autuada em sua Impugnação.

Não faz sentido a alegação de que, se tivesse ocorrido prestação de serviço de transporte, elas estariam sujeitas ao ISS e não ao ICMS. Verifica-se, pelas notas fiscais constantes dos autos (fls. 72 a 190), juntadas por amostragem, que todas as prestações são intermunicipais ou interestaduais, tendo como início o Município de Contagem, onde o estabelecimento da Autuada está situado, e como término os Municípios de Ariquemes (situado em Rondônia), Belo Horizonte, Betim, Capim Branco, Gouveia, Manaus (situado no Amazonas), Mário Campos, Monsenhor Paulo, Ouro Preto, Ouro Branco, Pará de Minas, Pedro Leopoldo, Ponte Nova, Raposos, Ribeirão das Neves, Santa Bárbara e Vespasiano. Ao contrário do mencionado pela Autuada (fl. 268), não há nos autos documento fiscal que consigne destinatário situado em Contagem. As notas fiscais mencionadas pela Autuada (fl. 268) referem-se a prestações de serviço de transporte de Contagem para Betim (NF 004452 - fl. 73), de Contagem para Belo Horizonte (NF 004453 - fl. 75), de Contagem para Betim (NF 004495 - fl. 83) e de Contagem para Pedro Leopoldo (NF 004496 - fl. 85). O Município do transportador coincide com o Município do destinatário da mercadoria, mas o que caracteriza a natureza do serviço de transporte são os locais de seu início e término (e não o endereço do transportador).

O Fisco adotou os seguintes critérios: a) quando a nota fiscal não menciona o número da placa do veículo e o destinatário da mercadoria é indicado como o próprio transportador, mas não possui veículo de carga cadastrado no DETRAN/MG, exigiu-se o ICMS, a multa de revalidação e a multa isolada por falta da indicação da placa (art. 54, VI, da Lei n.º 6.763/75); b) quando a nota fiscal menciona o número da placa, mas o destinatário, indicado como o próprio transportador, não possui veículo de carga cadastrado no DETRAN/MG, exigiu-se o ICMS e a multa de revalidação; c) quando a nota fiscal não menciona o número da placa, mas o destinatário, indicado como o próprio transportador, possui veículo para o transporte de carga cadastrado no DETRAN/MG, exigiu-se apenas a multa isolada; d) quando a nota fiscal não menciona o número da placa do veículo, o transportador é diferente do destinatário das

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias e não possui veículo de carga cadastrado no DETRAN/MG, exigiu-se o ICMS, a multa de revalidação e a multa isolada por falta da indicação da placa. Este critério está demonstrado nas planilhas de fls. 43 a 65.

A ausência de indicação das placas de veículos em praticamente todas as notas fiscais (em 572 notas fiscais, apenas 7 contêm a indicação da placa do veículo) milita em desfavor da Autuada. O Fisco, por outro lado, adotou critério razoável, buscando informações junto ao órgão de trânsito do Estado. A Autuada alega que o transporte das mercadorias foi efetuado pelos próprios destinatários, mas não comprova a propriedade dos veículos, ou que os mesmos eram operados pelos destinatários, mediante contrato formal de locação, a fim de caracterizar o uso de veículo próprio (art. 222, VII, do RICMS). Nas hipóteses em que o Fisco encontrou, no órgão de trânsito do Estado, em nome do destinatário, veículo de carga, considerou-se que o transporte, de fato, foi feito pelo destinatário da mercadoria, e cobrou-se apenas a multa isolada por falta de indicação da placa do veículo na nota fiscal. Nos demais casos, o Fisco considerou que o transporte foi realizado por transportador autônomo, com a cobrança de ICMS e multa de revalidação, bem como de multa isolada, quando não indicada a placa do veículo.

Em sua Impugnação, a Autuada aponta a “dificuldade para uma empresa de fazer levantamentos específicos de 3 anos atrás, sobre quem retirou a mercadoria, se a mesma foi transportada pelo próprio cliente, por autônomo, por pessoa jurídica”, asseverando, ainda, que “a Impugnante não tem prescrito em nenhuma lei que deve ter ‘em mãos’ um levantamento específico de como as mercadorias vendidas chegarão ao seu destinatário final, em qual veículo, horário e sob qual responsabilidade”. Essas alegações não têm procedência, pois cabe ao emitente do documento fiscal a indicação das informações acerca do transportador. O que se quer, no presente caso, é simples: a comprovação das informações mencionadas nos documentos emitidos pela própria Autuada. Se a Autuada não consegue comprovar o que ela própria lançou nos documentos por ela emitidos, quem poderia fazê-lo? O Fisco não autuou por meio de indícios. Com base em indício - falta de informação essencial no documento fiscal - buscou informações no órgão de trânsito estadual e adotou critério razoável para a exigência, conforme o caso, de imposto, multa de revalidação e multa isolada.

Veja-se que, consoante o disposto no art. 2.º da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, cabe ao remetente da mercadoria indicar e preencher a nota fiscal com os dados completos do transportador. Essa responsabilidade é do remetente, no caso a Autuada, não dos destinatários de suas mercadorias.

Além disso, outros elementos constantes dos autos autorizam a assertiva de que o transporte foi efetuado por transportadores autônomos. Veja-se o transportador “José Bonifácio de Moura Barbosa”, indicado nas notas fiscais de fls. 77, 81, 89, 91, 95, 99, 101 e 135. Ele não é destinatário de nenhuma mercadoria e figura fazendo o transporte para diversos destinatários. O mesmo ocorre com o transportador “Joaquim Cortezão”, indicado nas notas fiscais de fls. 117, 139 e 183. A repetição de um mesmo transportador em notas fiscais destinadas a compradores distintos não condiz com a assertiva de que o transporte foi efetuado pelos próprios destinatários das mercadorias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, está caracterizada a responsabilidade da Autuada pelo recolhimento do ICMS, tendo em vista o disposto no art. 37 do RICMS, vigente à época das prestações de serviços de transporte:

“Art. 37. Na prestação de serviço de transporte de carga executado por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscritos no Cadastro de Contribuintes deste Estado, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido fica atribuída ao alienante ou ao remetente da mercadoria, quando contribuintes do imposto, exceto se produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural ou microempresa.

(...)

Observo, também, que o parâmetro utilizado pelo Fisco para o arbitramento da base de cálculo encontra suporte na legislação tributária de regência, especificamente no disposto nos incisos I e VI do art. 53 e nos incisos II e XI do art. 54, todos do RICMS/02.

Tais dispositivos prevêm o seguinte:

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

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

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

V - o valor fixado por órgão competente, hipótese em que serão observados os preços médios praticados, nos 30 (trinta) dias anteriores, no mercado da região onde ocorrer o fato gerador, **ou o preço divulgado ou fornecido por organismos especializados**, quando for o caso; (grifei)

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com o Relatório Fiscal (fl. 38): “Como a maioria das operações intermunicipais foi destinada a Belo Horizonte e Betim, adotou-se, como parâmetro para determinação da base de cálculo, o custo mensal por tonelada de carga fracionada, para coleta a distâncias curtas (10 km) e entrega a distâncias muito curtas (50 km), divulgado pelo Departamento de Custos Operacionais e Estudos Técnicos da Associação Nacional de Transportadores de Cargas (DECOPE/NTC), órgão representativo da categoria, conforme inciso V, art. 54, parte geral, RICMS/02.” (destaque no original). O cálculo efetuado pela fiscalização está exposto à fl. 39, e a tabela com os valores utilizados às fls. 66 a 71. Assim, além de utilizar um parâmetro razoável e respaldado na legislação, os elementos apresentados pelo Fisco à Autuada estão completamente explicitados e esclarecidos, não se revelando arbitrário ou aleatório o parâmetro utilizado nem inibidor do exercício da ampla defesa e do contraditório.

Desta forma, o conjunto dos elementos constantes dos autos confirma a autuação fiscal, estando corretas as exigências de que trata a letra “A” do Auto de Infração.

Quanto à acusação de entrada desacobertada de mercadoria (letra “B” do AI), os registros contábeis que levaram à exigência da multa isolada encontram-se às fls. 247 (“Diário Geral”) e 249 (“Razão Geral”). Houve um lançamento a débito, na conta “Matéria-prima”, e outro a crédito, na conta “Lucros (prejuízos)”, no valor de R\$ 255.498,51. No “Razão Geral”, a conta “Matéria-prima” teve seu valor acrescido no montante referido, com um lançamento a débito. As razões trazidas na Impugnação pela Autuada, justificando os lançamentos como ajuste no valor das contas, em razão de apropriação de valores de custo superiores aos efetivos, são compatíveis com os registros contábeis efetuados. Mas, mais do que isso, a acusação de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal não está caracterizada. Não houve contagem física de mercadorias nem há lançamento ou indicação de registro, alterando a quantidade de mercadoria. No máximo, o Fisco teria um indício, a ser verificado por outros meios. Portanto, afigura-se incorreta a exigência da multa isolada, porque os meros lançamentos contábeis de fls. 247 e 249 não caracterizam, por eles próprios, entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Quanto à multa isolada pela falta de apresentação do livro “Registro do Controle da Produção e do Estoque” (letra “C” do AI), também não assiste razão à Autuada.

O inciso VI do *caput* do art. 16 da Lei n.º 6.763, de 26.12.75, elenca, entre as obrigações do contribuinte do imposto, a de escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar. O inciso III do *caput* do art. 160 do RICMS/02 prevê a existência do livro “Registro de Controle da Produção e do Estoque”, e o § 3.º do referido artigo prevê que o livro será utilizado pelo estabelecimento industrial (classificação na qual se insere a Autuada), ou por estabelecimento a ele equiparado pela legislação federal, e pelo atacadista, podendo, a critério do Fisco, ser exigido de estabelecimento de contribuinte de outra categoria com as adaptações necessárias. As regras relativas à escrituração do livro “Registro de Controle da Produção e do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estoque” estão estabelecidas nos artigos 176 a 188 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02.

A Lei n.º 6.763/75, no inciso III do *caput* do seu art. 16, estabelece, ainda, que o contribuinte está obrigado a exhibir ou entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, livros, documentos fiscais, programas e arquivos com registros eletrônicos, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte. O Fisco intimou o contribuinte a apresentar o livro “Registro do Controle da Produção e do Estoque” por três vezes, conforme se vê do item 01 da Intimação n.º 011/2006 (fl. 04), do item 04 da Intimação n.º 012/2006 (fl. 05) e item 01 da Intimação n.º 013/2006 (fl. 09).

O art. 54, *caput*, VII, “a”, prevê multa isolada de 1.000 UFEMGs, por intimação, por deixar o contribuinte de entregar, quando intimado pelo Fisco, livros fiscais.

Desta forma, evidencia-se a obrigatoriedade da Autuada de escriturar e de entregar, quando intimado, o livro “Registro de Controle da Produção e Estoque”, e, caracterizada a infração, por não cumprimento das intimações, afigura-se correta a aplicação da multa isolada.

Diante do exposto, ACORDA a 2.ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências da letra “B” do Auto de Infração. Em seguida, também à unanimidade, acionou-se o permissivo legal (art. 53, § 3.º, da Lei n.º 6.763/75) para reduzir a multa isolada capitulada no art. 54, *caput*, VII, “a”, da Lei n.º 6.763/75 a 50% (cinquenta por cento) do seu valor. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edvaldo Ferreira e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 15/09/06.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente/Revisora**

**Jefferson Nery Chaves**  
**Relator**