

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 16.686/04/3.^a Rito: Sumário
Impugnações: 40.010112666-43 – 40.010112633-42
Impugnantes: Pesado J A Transportes Ltda. (Autuada)
Construtora Aterpa Ltda. (Coobrigada)
Proc. S. Passivo: João de Souza Faria (Coob.)/José Ramos de Araújo/Outro(s)
PTA/AI: 02.000207182-56
Inscrição Estadual: 062.822498.0072 (Autuada)
062.011983.0093 (Coobrigada)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO - EMISSÃO IRREGULAR. Emissão de documentos fiscais não correspondentes a uma efetiva saída de mercadorias do estabelecimento emitente. Infração caracterizada. Excluídas, pelo Fisco, as exigências relativas ao ICMS e à respectiva multa de revalidação. Mantida a multa isolada prevista no art. 55, III, da Lei 6763/75. Exigências fiscais parcialmente mantidas. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade. Acionado o permissivo legal, nos termos do art. 53, § 3.º, da mesma Lei, reduzindo-se a penalidade aplicada ao valor fixo de R\$ 5.000,00. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação de emissão de documentos fiscais não correspondentes a uma efetiva saída de mercadorias do estabelecimento emitente.

Inconformadas com as exigências fiscais, Autuada e Coobrigada apresentam, tempestivamente, através de procuradores regularmente constituídos, Impugnações às fls. 22/26 e 52/59, respectivamente, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 84/87.

Acatando parcialmente as razões das Impugnantes, o Fisco exclui as parcelas relativas ao ICMS e à multa de revalidação, demonstrando o novo crédito tributário às fls. 88/89.

Após ser regularmente cientificada da retificação do crédito, a Autuada solicita o prosseguimento normal do feito fiscal, reiterando suas alegações no tocante à multa isolada exigida. A Coobrigada, embora também intimada, se mostrou inerte, não se manifestando sobre a reformulação.

DECISÃO

Para melhor compreensão do feito fiscal, transcreve-se abaixo o inteiro teor do relatório do Auto de Infração:

“AOS VINTE E DOIS DIAS DO MÊS DE MARÇO DE 2004, NESTE PF DE DELFIM MOREIRA, FORAM ENCONTRADAS AS NOTAS FISCAIS 009176 E 009177, AMBAS EMITIDAS PELA CONSTRUTORA ATERPA LTDA., COM DATAS DE EMISSÃO E SAÍDA DE 18/03/2004. AS MERCADORIAS CONSIGNADAS NESSES DOCUMENTOS FISCAIS, TODAVIA, NÃO SE ENCONTRAVAM NO VEÍCULO TRANSPORTADOR, PLACA GVP 5482. ASSIM SENDO, FOI LAVRADO ESTE AUTO PARA SE EXIGIR O ICMS DEVIDO E AS MULTAS CABÍVEIS.”

As exigências fiscais, quando da lavratura do Auto de Infração, correspondiam ao ICMS considerado devido, acrescido da multa de revalidação e da multa isolada prevista no art. 55, III, da Lei 6763/75.

“Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

III - por emitir documento fiscal que não corresponda efetivamente a uma saída de mercadoria, a uma transmissão de propriedade desta ou ainda a uma entrada de mercadoria no estabelecimento - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;”
(G.N.)

Após apreciar as impugnações apresentadas, o Fisco entendeu que não havia amparo legal para a exigência do ICMS e da multa de revalidação, e promoveu a retificação do crédito tributário (fls. 88/89), mantendo, exclusivamente, a exigência da multa isolada acima mencionada.

Nas impugnações apresentadas, além das alegações quanto à não ocorrência do fato gerador do ICMS, os sujeitos passivos narraram os fatos acontecidos da seguinte forma:

“A ATERPA ATUA NO RAMO DE CONSTRUÇÃO PESADA, MORMENTE DE RODOVIAS, CONFORME DISPÕE O PARÁGRAFO PRIMEIRO DA CLÁUSULA PRIMEIRA DE SEU CONTRATO SOCIAL (ANEXO DOCUMENTO Nº 2), DO QUE DECORRE A NATURAL E CONSTANTE MOVIMENTAÇÃO FÍSICA DE MAQUINÁRIOS DE UMA PARA OUTRA LOCALIDADE, FEITA COM A COBERTURA DE NOTAS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIAS, ÚNICA RAZÃO PARA SUA INSCRIÇÃO FISCAL JUNTO À SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, JÁ QUE NÃO É, PROPRIAMENTE, CONTRIBUINTE DO ICMS.

ASSIM, EM 18/03/2004, ADQUIRIU ELA DA FABRICANTE “LIEBHERR BRASIL – GUINDASTES E MÁQUINAS OPERATRIZES LTDA.” UMA CAÇAMBA PARA ROCHAS MODELO 3200MM 4.0M3-L, E UMA PÁ CARREGADEIRA MARCA LIEBHERR, MODELO L-580, VERSÃO “SOVEL”, A QUAL RECEBEU O NÚMERO DE SÉRIE 458.9541, CONFORME ANEXAS NOTAS FISCAIS Nº 100454 E 100455, EMITIDAS PELA CITADA FORNECEDORA (DOCUMENTOS Nº 4 E 7).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EM PRINCÍPIO, OS EQUIPAMENTOS EM QUESTÃO SERIAM ENTREGUES PELA FORNECEDORA, À ATERPA, EM SEU CANTEIRO DE OBRAS NA CIDADE DE ITAJUBÁ, MG, DE ONDE ELA OS TRANSFERIRIA PARA O DE CANTAGALO, ESTADO DO RIO DE JANEIRO.

NO SUPOSTO DE QUE ASSIM SERIA FEITO, E NECESSITANDO DAS MÁQUINAS EM CANTAGALO, RJ, A ATERPA AJUSTOU COM A AUTUADA “PESADO J. A. TRANSPORTE LTDA.” O RESPECTIVO CARRETO, E EMITIU AS REFERIDAS NOTAS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIA Nº 009176 E 009177 (CÓPIAS ANEXAS – DOCUMENTOS Nº 9 E 11), PARA FINS DE ACOBERTAMENTO, ENTREGANDO-AS À CITADA AUTUADA QUE, DE POSSE DELAS, EMITIU OS CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE Nº 002013 E 002015 (DOCUMENTOS Nº 10 E 12).

ENTRETANTO, A FORNECEDORA DOS EQUIPAMENTOS (LIEBHERR BRASIL – GUINDASTES E MÁQUINAS OPERATRIZES LTDA.), EM VEZ DE ENVIÁ-LOS PARA ITAJUBÁ, COMO O SUPUNHA A ATERPA, OS REMETEU DIRETAMENTE DE GUARATINGUETÁ, SP, PARA CANTAGALO, RJ, POR INTERMÉDIO DA “TRANSPERMAQ TRANSPORTE RODOVIÁRIOS E LOCAÇÕES DE EQUIPAMENTOS LTDA. – EPP”, CONFORME CONHECIMENTOS (CTRCs Nº 000133 E 000134 (ANEXOS DOCUMENTOS Nº 6 E 8), E SE VÊ PELOS ENDEREÇAMENTOS LANÇADOS NAS JÁ CITADAS NOTAS FISCAIS Nº 100454 E 100455 (DOCUMENTOS Nº 4 E 7).

AO TOMAR CONHECIMENTO DE QUE AS MÁQUINAS EM QUESTÃO JÁ TINHAM SIDO ENVIADAS DIRETAMENTE PELA FORNECEDORA DA ATERPA, DE GUARATINGUETÁ, SP, PARA CANTAGALO, RJ, E QUE, PORTANTO, NADA MAIS HAVIA A SER TRANSPORTADO, O MOTORISTA DO CAMINHÃO DA AUTUADA “PESADO J. A. TRANSPORTES LTDA.” GUARDOU EM SEU PORTA-LUVAS AS NOTAS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIA, PARA POSTERIOR DEVOLUÇÃO À EMITENTE ATERPA, QUE CERTAMENTE AS CANCELARIA; O MESMO ELE FEZ COM OS CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE, CUJA EMISSÃO PERDEU A FINALIDADE.

IMPELIDO POR RAZÕES QUE A ATERPA DESCONHECE, O AGENTE FISCAL VASCULHOU O INTERIOR DO CAMINHÃO DA PESADO J. A. TRANSPORTES” ONDE, COMO RELATADO, ENCONTROU AS DUAS NOTAS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIA E OS CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE REFERIDOS NA LETRA “F”; EM SEGUIDA, LAVROU O AUTO DE INFRAÇÃO, COM AS EXIGÊNCIAS JÁ RELATADAS.” (G. N.)

IMPUGNAÇÃO CONSTRUTORA ATERPA LTDA. - FLS. 52/53

Ora, do trecho da defesa acima transcrito, podem ser extraídas as seguintes conclusões:

- 1) As mercadorias (*pá carregadeira e caçamba*) lançadas nas notas fiscais objeto da autuação (9176 e 9177) não entraram no estabelecimento emitente, uma vez que foram remetidas, através das notas fiscais n.º 100454 e 100455, emitidas pelo contribuinte paulista *Liebherr Brasil Guindastes e Operatrizes e Máquinas Operatrizes Ltda.*, diretamente de Guaratinguetá (SP), para o canteiro de obras da Coobrigada situado em Cantagalo (RJ);
- 2) Assim, as notas fiscais n.º 9176 e 9177, emitidas pela Construtora Aterpa Ltda., não correspondiam a uma efetiva saída de mercadorias do estabelecimento emitente, pois os referidos equipamentos sequer chegaram a dar entrada em seu estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, as notas fiscais objeto da autuação, bem como os respectivos Conhecimentos de Transporte emitidos, não continham, em seu corpo, qualquer menção ao cancelamento dos mesmos, nos termos do art. 147, do RICMS/02.

Naturalmente, as referidas notas fiscais somente poderiam ter sido entregues à transportadora contratada (*Pesado J. A. Transportes Ltda.*) acompanhadas dos equipamentos a serem transportados. Não ocorrendo o recebimento dos mesmos, as notas fiscais deveriam ter sido imediatamente canceladas, o que não ocorreu.

Portanto, no tocante à multa isolada aplicada, o feito fiscal afigura-se correto, uma vez caracterizada a emissão de documentos fiscais não correspondentes a uma efetiva saída de mercadorias do estabelecimento emitente.

Quanto à sujeição passiva, a inclusão da *Construtora Aterpa Ltda.* no pólo passivo da obrigação tributária afigura-se correta, por ser ela a emitente dos documentos fiscais.

Não obstante, considerando-se que as Impugnantes são primárias na prática da infração, que não ocorreu qualquer prejuízo ao erário e que, pela documentação acostada aos autos, há perfeita vinculação entre os equipamentos descritos nas notas fiscais autuadas e naquelas emitidas pelo contribuinte paulista *Liebherr Brasil Guindastes e Operatrizes e Máquinas Operatrizes Ltda.*, decide esta Câmara pelo acionamento do permissivo legal, nos termos do art. 53, § 3.º, da Lei 6763/75, para reduzir a multa isolada ao valor fixo de R\$ 5.000,00.

Os demais argumentos apresentados pelas Impugnantes são insuficientes para descaracterizar a infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2.ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, conforme reformulação do crédito tributário procedida pelo Fisco às fls. 88/89. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia e Juliana Diniz Quirino (Relatora) que o julgavam improcedente. Em seguida, à unanimidade, acionou-se o permissivo legal, art. 53, § 3.º, da Lei 6763/75, para reduzir a Multa Isolada ao valor fixo de R\$ 5.000,00. Designado Relator o Conselheiro José Eymard Costa (Revisor). Pela Coobrigada, sustentou oralmente o Dr. João de Souza Faria, pela Autuada, o Dr. Delcismar Maia Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros acima mencionados.

Sala das Sessões, 22/10/04.

Cláudia Campos Lopes Lara
Presidente

José Eymard Costa
Relator

Acórdão: 16.686/04/3.^a Rito: Sumário
Impugnações: 40.010112666-43 – 40.010112633-42
Impugnantes: Pesado J A Transportes Ltda. (Autuada)
Construtora Aterpa Ltda. (Coobrigada)
Proc. S. Passivo: João de Souza Faria (Coob.) / José Ramos de Araújo / Outro(s)
PTA/AI: 02.000207182-56
Inscrição Estadual: 062.822498.0072 (Autuada)
062.011983.0093 (Coobrigada)
Origem: DF/Pouso Alegre

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Aos 22 de março de 2004, em fiscalização de trânsito intentada no PF Delfim Moreira, foram encontradas as notas fiscais n. 009176 e 009177, ambas emitidas pela Coobrigada, com datas de emissão e saída de 18.03.2004. As mercadorias consignadas nestes documentos, todavia, não se encontravam no veículo transportador, placa GVP 5482.

Foi, então, lavrado Auto de Infração, para cobrar ICMS, MR e MI (art. 55, III), em razão da infringência aos artigos 16, VII e XIII, e 39, II e §4º, alínea a, da lei 6763.

Em reformulação do crédito tributário (fl. 88), os fiscais autuantes reconheceram não ser devido o imposto, excluindo-o e à respectiva multa de revalidação. Restou a cobrança da multa isolada do art. 55, III, *in verbis*:

Art. 55 -

(...)

III - por emitir documento fiscal que não corresponda efetivamente a uma saída de mercadoria, a uma transmissão de propriedade desta ou ainda a uma entrada de mercadoria no estabelecimento - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

Em bem elaboradas peças de defesa, os contribuintes aduzem não ter ocorrido a infração capitulada pelo Fisco no art. 55, III, da lei 6763. Afirmam que a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação ocorreu efetivamente, que as mercadorias em questão foram entregues ao destinatário. Demonstram-no através de declarações (fls. 27-28), cópia do Razão Analítico (fls. 29) e do Diário (fls. 30-35; 80-82).

Explicam o ocorrido:

“a Construtora Aterpa Ltda., com estabelecimento na Av. Raja Gabaglia n. 1686, AN3, Belo Horizonte/MG (...), adquiriu as mercadorias objeto desta demanda de Liebherr Brasil – Guindastes e Máquinas Operativas Ltda., em Guaratinguetá/SP. Ocorre que as referidas mercadorias seriam inicialmente destinadas ao canteiro de obras mantido pela compradora em Itajubá, Minas Gerais, e, posteriormente, transferidas para outro canteiro de obra da compradora, em Cantagalo/RJ. Por este motivo, foram emitidas as Notas Fiscais n. 009176 e 009177, transferindo as mercadorias, ficando encarregada deste transporte a autuada, que, por sua vez, emitiu os Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas n. 002013 e 002015, na mesma data das notas fiscais. Todavia, a Empresa vendedora em São Paulo, ao emitir as notas fiscais de venda n. 100454 e 100455 (fls. 36-38), com destaque do ICMS fez constar das mesmas o endereço do estabelecimento da construtora em Cantagalo/RJ, tendo sido encarregado do transporte da origem (SP) até o destino (RJ) a empresa Transpermaq. Transp. Rodoviários de Locação de Equipamentos Ltda – EPP, que emitiu os CTCRC n. 00133 e 000134 (fls. 39-40). Com isto, as notas fiscais de transferência e os CTCRC respectivos tornaram-se desnecessários, razão pela qual os documentos estavam desacompanhados das mercadorias no retorno do veículo da autuada”.

Afirmam que os fatos narrados são despidos de qualquer potencial lesivo ao erário, que não agiram com má-fé e que não teriam qualquer interesse na emissão dos documentos fiscais, senão para os fins que narraram alhures.

A Coobrigada, Construtora Aterpa Ltda., destaca que sua única atividade é de construção civil e que a emissão de notas fiscais, nestes casos, tem regramento próprio. Argumenta que é patente a possibilidade de desencontro entre o momento da emissão do documento e o do início do transporte dos bens, uma vez que, em regra, a emissão se dá no local do estabelecimento, que difere do canteiro de obras.

Fundamenta-se o contribuinte nas normas do Anexo IX do RICMS/02, dentre as quais:

Art. 178 – A empresa de construção civil é obrigada a inscrever-se na repartição fazendária a que estiver circunscrita.

§ 1º – Se a empresa mantiver mais de um estabelecimento, ainda que simples depósito, em relação a cada um deles será exigida inscrição.

§ 2º – Não se considera estabelecimento o local de execução de cada obra, ficando facultada a sua inscrição.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 181 - O material adquirido por empresa de construção civil poderá ser entregue diretamente no local da obra, desde que na documentação fiscal emitida constem o nome, o endereço e o número de inscrição do estabelecimento adquirente e a indicação do local onde deverá ser entregue o material.

Art. 182 - A saída de mercadoria ou a transmissão de sua propriedade será acobertada com nota fiscal emitida pelo estabelecimento que a promover.

Parágrafo único - No caso de saída de mercadoria de canteiro de obra não inscrito, a emissão de nota fiscal será feita pelo estabelecimento, escritório, depósito, filial ou outro que promover a saída a qualquer título, indicando-se o local de procedência e o de destino.

(...)

Art. 184 - O estabelecimento que remeter máquina, veículo, ferramenta ou utensílios, para serem utilizados na obra e que devam retornar ao estabelecimento, emitirá nota fiscal, tanto para a remessa quanto para o retorno, sempre que o canteiro de obra não seja inscrito.

Cabe razão à Impugnante.

“No caso de saída de mercadoria de canteiro de obra não inscrito, a emissão de nota fiscal será feita pelo estabelecimento (...) que promover a saída a qualquer título, indicando-se o local de procedência e o de destino”.

Percebe-se, facilmente, que, no percurso entre o estabelecimento da construtora e o canteiro de obras, as notas fiscais circularão sem os bens a que correspondem.

Seguindo o mesmo raciocínio, tem-se que, na impossibilidade de se concretizar a operação, os documentos deverão retornar ao estabelecimento, para cancelamento. Não tem o motorista do veículo competência para fazê-lo *‘de per si’* – também não o tem o mestre-de-obras, no local das atividades.

Na medida em que o administrador público deva estrita obediência à lei (*princípio da legalidade*) e tem como dever absoluto a busca da satisfação dos interesses públicos (*princípio da finalidade*), há que se pressupor que a prática de atos administrativos discricionários se processe dentro de padrões estritos de *razoabilidade*, ou seja, com base em parâmetros objetivamente racionais de atuação e sensatez.

Deveras, ao regular o agir da Administração Pública, não se pode supor que o desejo do legislador seja o de alcançar a satisfação do interesse público pela imposição de condutas bizarras, descabidas, despropositadas ou incongruentes dentro dos padrões dominantes na sociedade e no momento histórico em que a atividade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

normativa se consuma. Ao revés, imagina-se que a lei tenha a coerência e a racionalidade de condutas como instrumentos próprios para a obtenção de seus objetivos.

Dessa noção, extrai-se o princípio da razoabilidade, indiscutivelmente incidente sobre o direito administrativo e tributário.

Em boa definição, este é o princípio que determina à Administração Pública, no exercício de faculdades, o dever de atuar em plena conformidade com critérios racionais, sensatos e coerentes, fundamentados nas concepções sociais dominantes. (CARDOZO, José Eduardo Martins. *Princípios Constitucionais da Administração Pública (de acordo com a Emenda Constitucional n.º 19/98)*. IN MORAES, Alexandre. *Os 10 anos da Constituição Federal*. São Paulo: Atlas, 1999, p. 182)

Perfilhando este entendimento, sustenta Celso Antônio Bandeira de Mello:

"Enuncia-se com este princípio que a administração, ao atuar no exercício de discricção, terá de obedecer a critérios aceitáveis do ponto de vista racional, em sintonia com o senso normal de pessoas equilibradas e respeitosas das finalidades que presidam a outorga da competência exercida" (*Op. cit.* p. 63).

Desta atitude do Estado depende a reação do administrado/contribuinte.

Aliomar Baleeiro, com a perspicácia que lhe era familiar, ensinava que:

"O sucesso de qualquer política financeira depende muito da atitude psicológica dos contribuintes, segundo sua consciência cívica e política, na mais pura acepção da palavra.

Os abusos dos legisladores e autoridades fiscais amortecem aquela consciência e levam o espírito do povo a tolerâncias com os sonegadores e hostilidades contra o Fisco, que só tem a ganhar com a adesão leal dos cidadãos". (*Direito Tributário Brasileiro*, 10ª ed., São Paulo: Forense)

A sobrevivência do Estado moderno depende da harmonia reinante em seu seio, da segurança e estabilidade das relações jurídicas, da confiança depositada nos órgãos do Governo, da lealdade no trato social e profissional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo exposto, voto pela improcedência do lançamento.

Sala de sessões, 22.10.2004.

**Juliana Diniz Quirino
Conselheira**

cc/MG