

Acórdão: 17.135/05/3<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.10113132-69  
Impugnante: José Gilberto de Melo  
PTA/AI: 02.000207547-91  
Inscr. Estadual: 116.182.275.114  
Origem: DF/ Poços de Caldas

**EMENTA**

**NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – Desclassificação de documento fiscal por conter informações sobre a mercadoria, transportador e a própria operação realizada não correspondentes à realidade fática constatada no momento da autuação. Mercadoria considerada desacobertada. Mantidas as exigências fiscais.**

**MERCADORIA - ENTREGA DESACOBERTADA – NOTA FISCAL SEM MERCADORIA. Irregularidade apurada através das Notas Fiscais n.ºs 001969, 001975 apresentadas à Fiscalização no momento da ação desenvolvida no trânsito, sem as respectivas mercadorias. Entretanto, face ao disposto no artigo 89, inciso I do Regulamento do ICMS/MG, justifica-se o cancelamento das exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Mantida a exigência da Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75.**

**Lançamento procedente em parte. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A matéria tratada nos presentes autos refere-se a autuação feita em 07 (sete) de junho de 2004, quando, ao abordar o veículo placa BSR-5887/MG, próximo à Indústria Pasqua JF Condutores Elétricos Ltda., foi apresentada à Fiscalização a Nota Fiscal 001977 (fl. 18), que continha apenas data de emissão – 04 (quatro) de junho de 2004, e sem data de saída. Referida Nota Fiscal foi emitida pela empresa paulista Qualifio-SP Indústria Comércio e Serviços Ltda, para acobertar as mercadorias transportadas. Após conferência, a Fiscalização concluiu que a mercadoria averiguada teria sido produzida por Pasqua JF Condutores Elétricos Ltda.

Dando seqüência à ação fiscal foram também encontradas no interior do veículo transportador as Notas Fiscais de números:

- 001976, emitida em 04 (quatro) de junho de 2004, e sem data de saída e, 001968; 001969; 001974; 001975, emitidas em 04 (quatro) de junho de 2004, e com data de saída em 07 (sete) de junho de 2004, emitidas pela Qualifio-SP Indústria, Comércio e Serviços Ltda.;

e

- 018539; 018541; 018543, emitidas pela Pasqua JF Condutores Elétricos Ltda. em 06 (seis) de junho de 2004, com data de saída em 07 (sete) de junho de 2004.

A Nota Fiscal n.º 001977 foi desclassificada pelas seguintes razões:

- o veículo transportador seria diverso do constante na Nota Fiscal;
- o itinerário seria incompatível, já que as mercadorias de acordo com a Nota Fiscal desclassificada são originárias de São Paulo capital, sendo assim as mesmas em seu trajeto deveriam transitar pelo posto fiscal que encontra-se no sentido oposto ao da abordagem do veículo;
- as mercadorias transportadas seriam de produção da Pasqua JF Condutores Elétricos Ltda..

O Fisco ainda, considerou as mercadorias correspondentes às Notas Fiscais 001969 e 001975, como entregues desacobertadas de documentação fiscal, uma vez que não estavam no veículo transportador e apreendeu as Notas Fiscais n.ºs 001968, 001974, 001976, 018539, 018541, 018543, para verificação, por motivos diversos explicitados no Auto de Infração de fls. 02/04.

Exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no artigo 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente Impugnação às fls. 46/54, em síntese, aos argumentos seguintes:

- a Nota Fiscal 001977, apresentada, acobertava legalmente as mercadorias transportadas;
- os agentes fiscais agiram com abuso de poder ao adentrar na cabine do veículo e revirar todo seu interior, tratando o condutor como meliante;
- as Notas Fiscais 001968, 001976 emitidas pela empresa Qualifio-SP Indústria, Comércio e Serviços Ltda são oriundas de operações de Industrialização à Ordem, e como tal, com destaque do ICMS em campo próprio, conforme determina o RICMS/SP, e com entrega da mercadoria pela nota de Remessa por Conta e Ordem, no qual, neste momento a mercadoria tem sua saída física do estabelecimento destinatário;
- as Notas Fiscais 001968 e 001974, tratam de retorno Simbólico de Industrialização, sem destaque do ICMS, fundamentado legalmente em campo próprio da documentação fiscal;
- é mero locador do veículo, pessoa física, não contribuinte do imposto, logo, não há fundamento na coobrigação, quanto menos ser ele sujeito principal da obrigação, devendo ser extinto o Auto de Infração, por ilegitimidade passiva da parte;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os fatos são baseados em meros indícios, os quais não têm força para exigência tributária;

- a falta de carimbo na documentação ocorreu pois não percebeu se havia funcionamento do posto fiscal quando adentrou território mineiro, na madrugada do dia 07 (sete) de junho de 2004;

- em atendimento a comando administrativo foram retiradas as Notas Fiscais 018539, 018541, 018543, emitidas pela Indústria Pasqua JF Condutores Elétricos Ltda., para postagem no correio local, ação amparada nos arts. 300 e 303 do RICMS/MG, motivo pelo qual estava o veículo nas proximidades do bairro residencial Jardim Europa;

- ressalta-se equívoco dos fiscais, com relação às localizações da cidade de Guaxupé, ao lavrarem o documento em questão na cidade de Poços de Caldas –MG.

- os fiscais cometem um erro “crasso” ao apurar o valor do ICMS, visto que as Notas Fiscais de n.ºs 1976 e 1977 tratam de operação de Remessa por Industrialização com entrega de matéria prima diretamente do fornecedor ao estabelecimento industrializador, no qual os tributos são destacados pelo eminente paulista, na nota de venda, e a nota de Remessa por Conta e Ordem foi emitida para acobertar a mercadoria, sem destaque do ICMS, conforme artigo 406 do RICMS/SP;

- a ausência da data de saída na Nota Fiscal n.º 1977 foi um mero erro formal de empregado inexperiente (vigia noturno), e que não poderia por si só impedir a validação da nota em questão;

- deve-se considerar a não intenção culposa ou dolosa quanto a prática de danos ao erário público, fato comprovado com os argumentos acima expostos;

- as excessivas multas aplicadas têm caráter confiscatória, o que é proibido pela Constituição Federal em seu artigo 150, incisos IV c/c artigo 113, §3º do Código Tributário Nacional;

- com relação à presunção de carregamento de outras mercadorias, alega-se que o veículo já comportava carga próxima ao limite permitido, logo não haveria espaço para transporte de outras mercadorias;

- as Notas Fiscais apreendidas de n.ºs 001969 e 001975 foram faturadas no dia 07 de junho de 2004, a empresa remetente procedeu o faturamento das mercadorias um dia depois da apreensão, pois as mercadorias estavam no estoque, sendo regularmente registrado nos livros fiscais.

Ao final pede a improcedência do lançamento e o cancelamento das exigências fiscais.

Às folhas 95 a 98, a capitulação legal das penalidades foi reformulada, tendo o Impugnante sido cientificado conforme documentos de fls. 95 e 99, e reaberto os prazos para recolhimento do crédito tributário com as mesmas reduções quando do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recebimento do Auto de Infração ou oferecimento de nova impugnação. Nesta oportunidade, o Impugnante tempestivamente manifestou-se às fls. 100 a 117 aos mesmos argumentos já sintetizados anteriormente.

O Fisco se manifesta às fls. 121/127, contrariamente ao alegado pela Defesa aos fundamentos que se seguem:

- o Autuado alega ser mero locador, apresentando após a ação fiscal, cópia do contrato social de locação entre ele e a empresa Qualifio-SP;

- tal contrato é datado de 02 de fevereiro de 2004, não tendo sido registrado, sendo a sua efetiva data de validade, a de sua apresentação, ou seja 06 de julho de 2004, conforme disposto nos artigos 219, parágrafo único e 370, ambos do Código Civil Brasileiro;

- o Autuado, mesmo intimado, não apresentou documentos relevantes para provar que era a Qualifio-SP que operava o veículo;

- o condutor do veículo não era funcionário da Qualifio-SP no dia da autuação, fls. 72 a 75;

- o Autuado é sócio da empresa Qualifio- SP, conforme contrato social, fls. 86 a 93, facilitando assim a obtenção dos documentos e conseqüente cumprimento da intimação;

- no dia 03 de fevereiro de 2004, um dia após a assinatura do contrato de locação apresentado, o Autuado deu em comodato, o mesmo veículo (placa BSR 5887) para a empresa G. Comp. Indústria, Comércio e Serviços Ltda., conforme contrato de fl. 128, sendo essa outra prova inequívoca de que o contrato de locação não se encontrava em vigor no dia da autuação;

- não resta dúvida de que o Autuado era o transportador, sendo o contrato apresentado, mero artifício para eximi-lo da responsabilidade pelas infringências capituladas;

- fica caracterizada a responsabilidade do Autuado nos termos da Lei n.º 6.763/75;

- a Nota Fiscal 001977, não correspondia a real operação tendo em vista tratar-se de veículo transportador diferente do mencionado no documento fiscal; quantidade diferente de mercadoria conforme contagem física de mercadorias em trânsito, (fl. 07); trajeto incompatível; mercadorias não perfeitamente identificáveis; falta de data de saída na Nota Fiscal apresentada pelo condutor; falta de carimbo do posto fiscal de Guaxupé;

- as Notas Fiscais 001969 e 001975 foram consideradas desacobertas de documento fiscal, conforme artigo 149, inciso III, do RICMS/MG;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as Notas Fiscais nºs 001969 e 001975 foram encontradas no interior do veículo sendo que as mercadorias nelas descritas não se encontravam no mesmo;

- o argumento de que as mercadorias relativas às citadas notas fiscais foram faturadas no dia posterior à ação fiscal é irrelevante;

- as notas fiscais encontradas no veículo transportador continham todas as vias destinadas ao trânsito, inclusive a primeira via que deveria ter sido entregue ao suposto destinatário;

- transcreve a decisão do Conselho de Contribuintes de nº 15.498/02/3ª que entende se enquadrar ao quadro presente;

- as Notas Fiscais 001976, 001968 e 001974 não deveriam encontrar-se em território mineiro, o que evidencia irregularidades, por terem sido emitidas por contribuinte paulista tendo como destinatário outra empresa paulista;

- cita outro Auto de Infração que consubstancia exigências referentes a notas fiscais emitidas pela Qualifio-SP destinadas a empresas mineiras sem estarem acompanhadas das mercadorias;

- o Auto de Infração foi lavrado no Posto Fiscal de Guaxupé, em unidade pertencente à Delegacia Fiscal de Poços de Caldas, não tendo sido alicerçado em presunção.

Por fim requer a procedência do lançamento.

O Fisco promoveu a juntada, após sua manifestação, de documentos às fls.128 e 129.

Tendo sido intimado da juntada de documentos, o Impugnante se manifesta tempestivamente, emendando a Impugnação às fls. 136/138, aos argumentos seguintes:

- despesas contábeis de locação do veículo foram apresentadas com recibos e para despesas operacionais inerentes à peças e serviços aplicados no veículo autuado disponibilizamos de comprovações de algumas cópias de notas fiscais e cópia do Demonstrativo de Custos com Transporte;

- o fato de ser sócio da Qualifio-SP revela a total dependência do veículo para com a referida empresa e evidencia a verdade de que o material é da Qualifio-SP e não seu;

- pelo fato do proprietário do veículo ser cônjuge da sócia da Qualitrafo, a empresa Qualitrafo cedeu seu profissional motorista para o mesmo, não cabendo esta questão ser discutida na infração questionada;

- a existência de contratos de locação para duas empresas do mesmo veículo no mesmo período é perfeitamente coerente com a atividade de transporte;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- se para o convencimento da pura locação do veículo não basta contrato e sim contrato registrado, mesmo assim a responsabilidade solidária do transportador seria o recolhimento de ICMS do serviço de transporte, uma vez que a mercadoria seguia com nota fiscal;

- a existência de várias notas fiscais de remessa para empresas mineiras é justificada pela normal e constante operação durante anos de relação comercial, não contribuindo dolosamente para o prejuízo do erário público.

Reafirma seu pedido de julgamento de improcedência do lançamento.

O Fisco se manifesta às fls. 143/144, contrariamente ao alegado pela Defesa quando da Emenda à Impugnação, aos fundamentos que se seguem:

- o documento de custos apresentado não especifica o veículo alugado;
- poderiam ter sido apresentadas outras formas de comprovação;
- no documento de custo o Sr. José Gilberto de Melo assina duas vezes;
- ao confirmar que o empregado de outra empresa estava operando o veículo o Impugnante confirma também a irregularidade;
- pelo próprio contrato percebe-se que o locador não pode locar o veículo para duas empresas ao mesmo tempo

Pede a manutenção total do crédito tributário formalizado.

---

### **DECISÃO**

Por meio do lançamento ora examinado exige o Fisco ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no artigo 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

As questões que ensejaram referida cobrança originaram-se na autuação feita em 07 (sete) de junho de 2004, quando, ao abordar o veículo placa BSR-5887/MG, próximo à Indústria Pasqua JF Condutores Elétricos Ltda., foi apresentada à Fiscalização a Nota Fiscal 001977 (fl. 18), que continha apenas data de emissão – 04 (quatro) de junho de 2004, e sem data de saída. Referida Nota Fiscal foi emitida pela empresa paulista Qualifio-SP Indústria Comércio e Serviços Ltda., para acobertar as mercadorias transportadas. Após conferência, a Fiscalização concluiu que a mercadoria averiguada teria sido produzida por Pasqua JF Condutores Elétricos Ltda.

Dando seqüência à ação fiscal foram também encontradas no interior do veículo transportador as Notas Fiscais de números:

- 001976, emitida em 04 (quatro) de junho de 2004, e sem data de saída e, 001968; 001969; 001974; 001975, emitidas em 04 (quatro) de junho de 2004, e com

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

data de saída em 07 (sete) de junho de 2004, emitidas pela Qualifio-SP Indústria, Comércio e Serviços Ltda.;

e

- 018539; 018541; 018543, emitidas pela Pasqua JF Condutores Elétricos Ltda. em 06 (seis) de junho de 2004, com data de saída em 07 (sete) de junho de 2004.

A Nota Fiscal n.º 001977 foi desclassificada pelas seguintes razões:

- o veículo transportador seria diverso do constante na Nota Fiscal;

- o itinerário seria incompatível, já que as mercadorias de acordo com a Nota Fiscal desclassificada são originárias de São Paulo capital, sendo assim as mesmas em seu trajeto deveriam transitar pelo posto fiscal que encontra-se no sentido oposto ao da abordagem do veículo;

- as mercadorias transportadas seriam de produção da Pasqua JF Condutores Elétricos Ltda..

O Fisco ainda, considerou as mercadorias correspondentes às Notas Fiscais 001969 e 001975, como entregues desacompanhadas de documentação fiscal, uma vez que não estavam no veículo transportador e apreendeu as Notas Fiscais nºs 001968, 001974, 001976, 018539, 018541, 018543, para verificação, por motivos diversos explicitados no Auto de Infração de fls. 02/04.

Inicialmente o Impugnante alega ser mero locador do veículo transportados, apresentando, após a ação fiscal, cópia do contrato social de locação entre ele e a empresa Qualifio-SP (fls. 65/66).

Quanto a este fato cabe ressaltar que tal contrato é datado de 02 de fevereiro de 2004, não constando qualquer referência de seu registro em órgão próprio. Por este fato forçoso concordar com o posicionamento estampado nos autos de que sua efetiva data de validade é a de sua apresentação, ou seja 06 de julho de 2004, conforme disposto no artigo 370 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

“Art. 370 - A data do documento particular, quando a seu respeito surgir dúvida ou impugnação entre os litigantes, provar-se-á por todos os meios de direito. Mas, em relação a terceiros, considerar-se-á datado o documento particular:

I - no dia em que foi registrado;

.....

IV- da sua apresentação em repartição pública ou em juízo;

.....”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se também que o Impugnante, mesmo intimado, não apresentou documentos relevantes para provar que era a Qualifio-SP que operava o veículo no momento da autuação. A corroborar com a tese contrária temos entretanto que o condutor do veículo não era funcionário da Qualifio-SP no dia da autuação, conforme documento de fls. 45, 72 e 73.

Quanto a este ponto o Fisco promoveu a juntada, após sua manifestação, às fls.128 e 129.

Tendo sido intimado da juntada de citados documentos, o Impugnante traz aos autos documentos relativos a despesas contábeis de locação do veículo, recibos, documento de despesas operacionais inerentes à peças e serviços aplicados no veículo autuado.

Cumprido destacar quanto a estes documentos que o documento intitulado “Demonstrativo de Custos com Transportes – Exercício-2004” não especifica o veículo tido como alugado e objeto da presente discussão. Desta forma, o mesmo não tem valor probante como quer o Impugnante.

Esta situação se repete nas Notas Fiscais de aquisição de peças e, portanto, não se pode afirmar com segurança e certeza de que as peças foram aplicadas no veículo questionado.

Importante ressaltar também que não foram trazidos aos autos comprovantes de que os valores correspondentes aos pagamentos dos aluguéis, documentos particulares de fls. 80 a 85, entraram no caixa do locador. Tais documentos apenas são necessários por se tratarem os recibos de instrumentos particulares que têm apenas a comprovação de estarem de acordo com o original.

Argumenta ainda o Impugnante que o fato de ser sócio da Qualifio-SP revela a total dependência do veículo para com a referida empresa e evidencia a verdade de que o material é da Qualifio-SP e não seu. Também não podemos concordar com tal assertiva uma vez que mesmo um veículo da própria Qualifio-SP poderia transportar mercadoria que não fosse sua. Ademais, o conjunto probante dos autos nos conduz a conclusão distinta desta.

Alega também o Impugnante que a existência de contratos de locação para duas empresas do mesmo veículo no mesmo período é perfeitamente coerente com a atividade de transporte. No entanto, o próprio contrato trazido aos autos não corrobora tal entendimento. Através deste verifica-se a impossibilidade do locador locar o veículo para duas empresas ao mesmo tempo. Esta afirmativa encontra guarita na Cláusula Terceira do Contrato de fls. 128 e Cláusula Primeira do Contrato de fls. 78 e 79, pois tendo o proprietário entregue o veículo em locação para a Qualifio-SP, este não poderia dá-lo em locação a outro e a própria Qualifio-SP estaria contratualmente impedida de sublocá-lo.

Assim, não comprovada satisfatoriamente a locação, temos que o Impugnante era o transportador da mercadoria autuada.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

A partir desta conclusão esclarecemos que o Impugnante figurou no polo passivo da presente autuação tendo em vista o fato do mesmo ser o transportador da mercadoria objeto da autuação e relacionada no Auto de Infração. Embora tratada a questão como preliminar na peça de defesa, passamos a sua análise dentro do mérito por entender o Conselho de Contribuintes que a matéria deva ser assim analisada.

Portanto, temos que o Código Tributário Nacional dispõe em seu artigo 121, *in verbis*:

“Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

.....  
II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.  
.....”

Analisando este dispositivo Hugo de Brio Machado em sua obra “Comentários ao Código Tributário Nacional”, assim se manifesta:

“Despidos de preconceitos, temos de admitir que o Código Tributário Nacional albergou apenas duas espécies de sujeito passivo da obrigação tributária principal, a saber, o contribuinte e o responsável. E definiu: (a) contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; e (b) responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei.

O contribuinte pode ser identificado pela simples definição da hipótese de incidência tributária, tal é a sua relação, pessoal e direta, com a situação nela descrita. Já o responsável deve ser definido em norma alheia àquela que define a hipótese de incidência tributária.”

Neste sentido temos os expressos ditames da Lei n.º 6.763/75 que assim determina em seu artigo 21:

“Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....  
II - os transportadores:  
.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) em relação à mercadoria transportada sem documento fiscal, ou nota fiscal com prazo de validade vencido.

.....”

Destaque-se que o dispositivo legal acima transcrito encontra-se elencado no campo “Infringência/ Penalidade” do Auto de Infração, peça formalizadora do crédito tributário ora em análise.

Além de todos os fatos e fundamentos retro mencionados temos que o ora Impugnante é sócio da empresa Qualifio-SP, conforme comprova o contrato social de fls. 86 a 93.

Diante das normas retro citadas, bem como da doutrina pátria em torno do tema, temos por possível a eleição do Impugnante como sujeito passivo.

Feitas as considerações iniciais sobre a eleição do sujeito passivo passamos a examinar a matéria pertinente às exigências de ICMS e Multas.

Importante destacar que foram juntados aos autos os seguintes documentos para demonstrar a irregularidade imputada à ora Impugnante:

- Contagem Física de Mercadorias (fl. 07) contendo a descrição dos fios de cobre existentes no momento da ação fiscal;
- Termo de Apreensão e Depósito relacionando as Notas Fiscais apreendidas e a mercadoria (fl. 06);
- fotografias da mercadoria com a etiqueta da Pasqua JF Condutores Elétricos Ltda. (fls. 08/09);
- Notas Fiscais 001977; 001976; 001968; 001969; 001974; 001975; de emissão da Qualifio-SP (fls. 18 a 31);
- Notas Fiscais n.ºs 018539; 018541; 018543; de emissão da Pasqua JF Condutores Elétricos Ltda. (fls. 32 a 43).

Inconformado com a autuação o sujeito passivo, transportador da mercadoria, compareceu aos autos e busca explicar a ocorrência da irregularidade afirmando que não pode verificar se o Posto Fiscal anterior ao destino das mercadorias, se encontrava aberto no momento de sua passagem. Ademais afirma que apenas teria responsabilidade sobre o imposto devido pela prestação de serviço de transporte.

Primeiramente, cumpre destacar que efetivamente encontra-se em vigor no Estado de Minas Gerais norma estabelecendo a isenção do ICMS na prestação interna de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas que tenha como tomador do serviço contribuinte do imposto inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado (item 144 do Anexo I da Parte 1 do Regulamento do ICMS/MG, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02). No entanto, as exigências nestes autos ora em análise não tratam do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto devido em função do serviço de transporte mas daquele relativo a operação de circulação de mercadorias.

O fato de ser estabelecida a isenção do ICMS para prestação de serviço de transporte não descaracteriza tampouco a eleição do transportador como sujeito passivo da obrigação, não cabendo razão à Impugnante a este respeito como demonstrado anteriormente.

No caso em tela, fica claro, até mesmo pela peça de defesa apresentada, que a entrega da mercadoria foi feita sem o documento fiscal correspondente.

Para afastar tal responsabilidade, teria o proprietário do veículo que comprovar que o veículo encontrava-se locado/emprestado ou mesmo já não lhe pertencia, no momento da averiguação dos fatos, o que não ocorreu nos presentes autos, tendo esta questão sido analisada em seu tempo próprio nesta mesma decisão.

Feitas nossas considerações a respeito da sujeição passiva temos a esclarecer que a presença das Notas Fiscais n.ºs 001969 e 001975, no veículo transportador, após a entrega da mercadoria, é, exatamente, a razão da acusação de “entrega desacobertada de documento fiscal”.

No que tange à alegação da Impugnante de dever ser considerada a sua boa-fé, insta acentuar que, em matéria tributária e, no que refere ao cumprimento da obrigação principal, não se leva em conta o elemento volitivo do agente para a caracterização do ilícito.

Neste momento, cumpre citar o artigo 136 do Código Tributário Nacional que assim determina:

“Art. 136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

Corroborando o entendimento acima temos o seguinte posicionamento expresso no livro Direito Tributário Brasileiro do Professor Aliomar Baleeiro em sua 11ª edição revista e atualizada pela Professora Misabel Abreu Machado Derzi:

“Diferentemente do Direto Penal, ao CTN é indiferente a intenção do agente, seja contribuinte, responsável etc., salvo quando disposição legal determine o contrário.

.....

A infração é formal. O legislador, além de não indagar da intenção do agente, salvo disposição de lei, também não se detém diante da natureza e extensão dos efeitos.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

A cláusula final do art. 136 não é literariamente primorosa. Mas diz claramente que, realizados em pequena intensidade ou não realizados os efeitos do ato, com, p. ex., o risco para o Erário ou a possibilidade de sonegação, a infração se reputa consumada pela ocorrência do pressuposto de fato ou da lei.”

Foram tidos como infringidos os incisos VII e XIII do artigo 16 da Lei n.º 6.763/75, que contém as seguintes obrigações, *in verbis*:

“Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

.....  
VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada;

.....  
XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

.....”

Repita-se pela importância que a irregularidade imputada à ora Impugnante, qual seja, entrega desacoberta, encontra-se documentalmentemente demonstrada nos autos.

Registre-se que não poder ser acolhida a afirmativa de que as Notas Fiscais n.ºs 001969 e 001975 foram faturadas no dia seguinte pelas Notas Fiscais 001991 e 001993 pois as mercadorias não são perfeitamente identificáveis.

Por outro lado verifica-se do conjunto de provas existente nos autos que, está plenamente comprovada a preexistência das Notas Fiscais n.ºs 001969 e 001975, que foram encontradas no interior do veículo transportador sem as respectivas mercadorias. Assim, à luz das normas regulamentares mineiras, não há que se cobrar o imposto e, conseqüentemente, a correspondente multa de revalidação.

Nesta linha, encontramos clara disposição no Regulamento do ICMS mineiro:

“Art. 89 - Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal.

.....” (grifamos)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, devem ser canceladas as exigências de ICMS e da respectiva Multa de Revalidação relativas a entrega desacobertada.

Cabível, entretanto, a exigência da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, da Lei n.º 6.763/75.

Relativamente à desclassificação da Nota Fiscal n.º 001977 entendemos que a mesma foi correta pois a mercadoria e a operação nela descritas não correspondiam àquela interceptada pelo Fisco pelas seguintes razões:

- o veículo que executa o transporte era diferente do mencionado no citado documento fiscal;
- a quantidade da mercadoria encontrada no veículo não correspondia àquela descrita no referido documento fiscal, conforme Contagem Física (fl. 07);
- o trajeto descrito no documento fiscal e aquela seguido pelo veículo quando da interceptação não era o mesmo;
- a mercadoria era de produção da empresa Pasqua JF Condutores Elétricos, conforme demonstram as fotos constantes dos autos;
- não havia data de saída na Nota Fiscal;
- citada Nota Fiscal não tinha carimbo do Posto Fiscal de Guaxupé, localizado na rodovia normalmente utilizada pelos que transitam entre os municípios de São Paulo e Guaxupé.

Face às irregularidades acima descritas, o Fisco desclassificou os documentos fiscais apresentados, considerando-os inidôneos, e as mercadorias consideradas desacobertadas nos termos do artigo 149, inciso III, do RICMS/02, por conter informações não correspondentes à real operação.

**"Art. 149** - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

.....

III - em que a quantidade, espécie, marca, modelo ou número de série, isolada ou cumulativamente, sejam diversos dos discriminados em documento fiscal, no tocante a divergência verificada.

....."

A infração ora narrada é de natureza objetiva, pois a norma regulamentar, é taxativa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante ressaltar os ensinamentos do mestre "Paulo de Barros Carvalho", acerca das infrações objetivas:

"Infrações objetivas, de outra parte, são aquelas em que não precisa apurar-se a vontade do infrator. Havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a intenção do agente, dá-se por configurado o ilícito. "

(Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, pág. 345 e 347.)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir do crédito tributário o ICMS e a Multa de Revalidação referentes à entrega desacobertada. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros José Eymard Costa e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 29/08/05.**

**Aparecida Gontijo Sampaio  
Presidente/Revisora**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Relatora**

LMMP/EJ