

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	25.015/25/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003841603-77	
Impugnação:	40.010158307-05	
Impugnante:	Prosegur Brasil S/A Transportadora de Valores e Segurança	
	IE: 062244331.00-00	
Proc. S. Passivo:	Alessandra Machado Brandão Teixeira	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - PRESTAÇÃO DESACOBERTADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO/SERVIÇO DE TRANSPORTE DE VALORES. Constatada a prestação de serviço de transporte de valores sem emissão de documento fiscal e sem o recolhimento do imposto devido, apurada mediante a análise dos dados constantes das informações fornecidas pela Secretaria Municipal de Fazenda da Prefeitura de Belo Horizonte à Secretaria de Estado de Fazenda/MG, nos termos do Convênio celebrado entre os Entes, referentes a valores de prestações de serviços de transporte intermunicipal de valores. Infração caracterizada nos termos do art. 1º, inciso VIII do RICMS/02 (art. 2º, inciso II do RICMS/23). Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS incidente nas prestações intermunicipais de serviço de transporte de valores, realizadas no período de 01/10/19 a 30/06/24, uma vez que a Autuada utilizou indevidamente Notas Fiscais Eletrônicas de Serviços (NFS-e) emitidas junto à Secretaria Municipal de Fazenda da Prefeitura Municipal de Belo Horizonte para acobertar tais prestações.

Irregularidade apurada mediante análise dos dados constantes das informações fornecidas pela Secretaria Municipal de Fazenda da Prefeitura de Belo Horizonte à Secretaria de Estado de Fazenda/MG, nos termos do Convênio celebrado entre os Entes.

Os tomadores do serviço estão localizados em municípios mineiros distintos do município da prestadora, sujeitando-se as prestações ao imposto de competência estadual.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, da mesma Lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação nos autos do e-PTA, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 197/216, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de supostos vícios no lançamento.

Alega que não teria sido observado o disposto no art. 89 do RPTA, por suposta falta da *“descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado”*, requisito essencial para constituição do lançamento.

Afirma que, diante da ausência da descrição clara da infração que sustenta o crédito tributário em comento, teve cerceado o seu direito de defesa, haja vista que esta não pode se defender de algo que desconhece.

Sustenta que a autuação teria sido fundada em uma tabela *Excel*, elaborada pela própria Fiscalização, com a aplicação de um filtro em uma relação de aproximadamente 36.600 (trinta e seis mil) notas de serviço eletrônicas emitidas pela Impugnante, sendo selecionadas 8.013 (oito mil notas), consideradas integralmente como serviço de transporte, uma vez que o tomador se encontrava em outro município mineiro, distinto de Belo Horizonte.

Aduz que, ao assim proceder, simplesmente filtrando linhas em uma planilha, descumpriu a Fiscalização o comando previsto no art. 142 do CTN, que estabelece como condição a existência de *“procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável”*.

Alega que a autuação sequer foi precedida de diligência *in loco* no estabelecimento da Impugnante, ou de seus clientes, de forma a apurar de fato a natureza do serviço prestado, oportunidade na qual poderia confrontar os seus argumentos com os esclarecimentos já prestados.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Não se verifica qualquer descumprimento à legislação tributária que enseje a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Como bem pontuado pelo Fisco, as ações fiscais decorreram da pesquisa e análise da base de dados obtida junto à Prefeitura Municipal de Belo Horizonte - PBH, por meio de Convênio de Cooperação Técnica nº 1910002911, celebrado entre o Município de Belo Horizonte e a Secretaria de Estado de Fazenda/MG, cujo extrato de resumo foi publicado em 12/12/19 no Diário Oficial do Estado e anexado ao PTA nº 01.003841603-77 (pág. 57).

As informações encaminhadas pela PBH à SEF/MG integram a planilha “PROSEGUR – dados originais PBH”, cujos dados foram analisados e cada prestação de serviço com a respectiva emissão da NFS-e foi conferida.

Portanto, não há qualquer descumprimento ao disposto no art. 142 do CTN que assim dispõe:

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.

Depreende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal Complementar, no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja, a Autuada “deixou de recolher o ICMS, incidente nas prestações intermunicipais de serviço de transporte de valores, uma vez que utilizou indevidamente Notas Fiscais Eletrônicas de Serviços (NFS-e) emitidas junto à Secretaria Municipal de Fazenda da Prefeitura Municipal de Belo Horizonte para acobertar tais prestações”.

Foram elaboradas planilhas detalhadas da composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis.

Como se vê, o Auto de Infração foi lavrado com todos os requisitos formais previstos na legislação de regência, notadamente aqueles estabelecidos no art. 89 do RPTA, contendo, especialmente, a indicação do sujeito passivo, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua lavratura e das circunstâncias em que foi praticado, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

correta indicação dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades cominadas, inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS incidente nas prestações intermunicipais de serviço de transporte de valores, realizadas no período de 01/10/19 a 30/06/24, uma vez que a Autuada utilizou indevidamente Notas Fiscais Eletrônicas de Serviços (NFS-e) emitidas junto à Secretaria Municipal de Fazenda da Prefeitura Municipal de Belo Horizonte para acobertar tais prestações.

Irregularidade apurada mediante análise dos dados constantes das informações fornecidas pela Secretaria Municipal de Fazenda da Prefeitura de Belo Horizonte à Secretaria de Estado de Fazenda/MG, nos termos do Convênio celebrado entre os Entes.

Os tomadores do serviço estão localizados em municípios mineiros distintos do município da prestadora, sujeitando-se as prestações ao imposto de competência estadual.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XVI, da mesma Lei.

Conforme relatado, o trabalho fiscal decorre da análise dos dados constantes das informações fornecidas pela Secretaria Municipal de Fazenda da Prefeitura de Belo Horizonte à Secretaria de Estado de Fazenda/MG, nos termos do Convênio celebrado entre os Entes, tendo sido constatado que o Sujeito Passivo utilizou Notas Fiscais Eletrônicas de Serviços (NFS-e) emitidas junto à Secretaria Municipal de Fazenda da Prefeitura Municipal de Belo Horizonte para acobertar prestações intermunicipais destes serviços, ou seja, prestações relacionadas às atividades envolvendo o transporte propriamente dito, bem como os serviços de coleta, remessa, entrega, custódia, tesouraria e conferência de numerários e de valores, pois tratam-se de atividades preparatórias ou complementares, intrinsecamente vinculadas à prestação do serviço contratado (transporte dos valores).

Afirma o Fisco que prevalece, desta forma, o princípio da preponderância, onde o serviço de transporte de valores no âmbito intermunicipal, se sobrepõe à prestação de serviços a ele inerentes ou dele decorrentes, ficando, portanto, sujeitas à incidência do imposto estadual, uma vez que os tomadores do serviço estão localizados em municípios mineiros distintos do município de Belo Horizonte, tendo como prestador, o Sujeito Passivo, localizado em Belo Horizonte.

Em face disso, o Fisco exigiu o ICMS incidente nessas prestações, conforme previsto no inciso VIII do art. 1º do RICMS/02 (vigente até 30/06/23) e inciso II do art. 2º do RICMS/23 (vigente a partir de 01/07/23). Confira-se:

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

VIII - a prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal de bens, mercadorias, valores, pessoas ou passageiros, por qualquer via ou meio, inclusive gasoduto e oleoduto;

RICMS/23

Art. 2º - O ICMS incide sobre a:

(...)

II - prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal de bens, mercadorias, valores, pessoas ou passageiros, por qualquer via ou meio, inclusive gasoduto e oleoduto;

A Impugnante alega que seria equivocada a premissa adotada pela Fiscalização em seu Relatório Fiscal ao afirmar que “O artigo 1º, § 2º, da Lei Complementar nº 116/2003, combinado com os itens 11 – subitem 11.04 e 26 e subitem 26.01 da Lista de Serviços, relativamente à atividade de transporte interestadual e intermunicipal de valores, **se sobrepõem à prestação dos serviços a ele inerentes ou dele decorrentes, e estas atividades derivadas, supra citadas**, não podem ser tratadas de forma autônoma, isoladas e desvinculadas da atividade de transporte de valores, resultando assim na incidência do ICMS sobre a totalidade das operações.” (destacou-se).

Em seguida, a Impugnante descreve a sua atividade, destacando que “o objeto da Impugnante sempre foi, desde a sua origem, a prestação de serviços voltados à segurança de seus clientes, que se concretiza na logística de valores, na vigilância (armada ou não) e, finalmente, com serviços de Cibersegurança”.

Apresenta a análise dos serviços por ela prestados, os quais foram objeto de fiscalização na presente autuação, quais sejam:

1 – Acompanhamento e Assistência Técnica:

Aduz que os serviços prestados em relação aos ATMs (Automated Teller Machine), conhecidos no Brasil como Caixas Eletrônicos, se dividem em:

- acompanhamento/assistência técnica: enquadrado no item 11.02, da Lista de Serviços, anexa à Lei Complementar nº 116/03, que consiste na segurança prestada por funcionário da Prosegur na manutenção do Caixa Eletrônico. Tais serviços são prestados em diversos municípios, sendo objeto de tributação pelo ISSQN no local da prestação.

Destaca que “nesse serviço não é obrigatório que tenha havido o transporte do Caixa Eletrônico, tampouco do dinheiro que será colocado no equipamento. Nessa

hipótese, a atividade consiste na visita do técnico que vai até o equipamento e conserta alguma disfuncionalidade, que ele esteja apresentando”.

- abastecimento e recolhimento: identificado pelo código 26.01, consistindo no abastecimento ou recolhimento de valores nos caixas eletrônicos.

Aduz que esse serviço envolve a necessidade de escolta armada, para segurança durante a execução. Nesse caso, a Prosegur recolhe o ISSQN quando o serviço tem origem e destino no mesmo município, mas recolhe o ICMS na hipótese da origem e destino terem Municípios distintos.

2 - Transporte de Valores e Intermodal:

- Suprimento, Recolhimento, Coleta e Entrega: identificado pelo código 26.01, consistindo no transporte de valores via carro forte e aeronave. É notório que esse serviço também envolve a necessidade de escolta armada, para segurança durante a execução. Nesse caso, a Prosegur recolhe o ISSQN quando o serviço tem origem e destino no mesmo município, mas recolhe o ICMS na hipótese da origem e destino terem municípios distintos.

3 – Tesouraria/Processamento:

- Tesouraria: identificado pelo código 11.04, consistindo no serviço prestado em Belo Horizonte, dentro da Tesouraria da Prosegur, no processamento de numerário, cédulas e outros, sendo a Impugnante responsável ou não pelo transporte. Nesse caso, a Prosegur recolhe o ISSQN para Belo Horizonte, uma vez que o serviço é prestado nas dependências da Prosegur.

Destaca que “a Prosegur também executa por vezes o que se denomina Tesouraria Avançada, no qual não se realiza atividade de transporte, já que outras empresas contratam a Impugnante para contar, processar e separar os valores. Essa atividade pode ocorrer tanto no estabelecimento do contratante, como nas instalações da Prosegur, onde estão todos os equipamentos e infraestrutura necessárias à efetivação dessa atividade com segurança”.

Cita, como exemplo, o Grupo Ambev, no qual o serviço é executado na instalação do cliente, sendo realizado o recolhimento do ISSQN, não havendo que se falar em transporte nessa hipótese.

4 – Custódia: identificado pelo código 11.04, consiste no serviço prestado em Belo Horizonte, dentro da Tesouraria da Prosegur, na guarda dos valores, sendo a Impugnante responsável ou não pelo transporte. Nesse caso, a Prosegur recolhe o ISSQN para Belo Horizonte, uma vez que o serviço é prestado nas dependências da Prosegur. Para manter esses recursos em segurança, uma vez que a empresa é uma das poucas que tem certificação expedida pelos órgãos de controle para tanto, é exigido um valor dos seus contratantes, como preço do serviço.

Sustenta a Impugnante que o transporte de valores foi regulamentado pela Lei nº 7.102/83, e pelo Decreto Federal nº 89.056/83, que dispõem sobre segurança para estabelecimentos financeiros e estabelecem normas para constituição e funcionamento de empresas particulares que exploram serviços de vigilância e de transporte de valores.

Destaca que o art. 3º da Lei nº 7.102/83 estabelece que a vigilância ostensiva e o transporte de valores serão executados por empresa especializada contratada ou pelo próprio estabelecimento financeiro, desde que respeitadas uma série de exigências de segurança. E o art. 10 que dispõe que serão considerados como segurança privada as atividades desenvolvidas em prestação de serviços com a finalidade de *(i) proceder à vigilância patrimonial das instituições financeiras e de outros estabelecimentos, públicos ou privados, bem como a segurança de pessoas físicas; (ii) realizar o transporte de valores ou garantir o transporte de qualquer outro tipo de carga*, podendo ser executadas por uma única empresa.

Cita a Portaria DG/PF nº 18.045/23, da Polícia Federal, norma por meio da qual se regulamenta referidas atividades, dispondo que as empresas de transportes de valores não poderão desenvolver atividades econômicas diversas das que estejam autorizadas.

Discorre sobre a legislação que regulamentou a competência tributária sobre a prestação de serviços de transporte (art. 155, inciso II da CF/88, art. 2º, inciso II da LC nº 87/96, e art. 156, inciso III da CF/88).

Aduz que a Lei Complementar nº 116/03 definiu as regras gerais para o denominado Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, dispondo em sua lista de serviços os seguintes itens: i) 11.02 – Vigilância, segurança ou monitoramento de bens, pessoas e semoventes; ii) 11.04 – Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie; e iii) 26.01 – Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; *courrier* e congêneres.

Assevera a Impugnante que a Fiscalização, ao exigir o recolhimento do ICMS, pretende imputar como fato gerador todos os serviços prestados pela Impugnante para clientes que possuam endereço em municípios distintos da capital, dentro do Estado de Minas Gerais, para notas emitidas com os códigos 11.04 e 26.01, sob a justificativa de que *“prevalece, desta forma, o princípio da preponderância, onde o serviço de transporte de valores no âmbito intermunicipal, se sobrepõe à prestação de serviços a ele inerentes ou dele decorrentes.”*

Sustenta que o ponto *fulcral* em discussão é a compreensão de que **o transporte não é preponderante às demais atividades prestadas pela Impugnante**, pelo contrário, sendo por muitas vezes desnecessário ou inexistente a depender do serviço contratado pelo Tomador, conforme se verá adiante em uma análise do contrato anexo (Doc. 04).

Aduz que o Fisco teria partido da errônea premissa de que a Impugnante teria se equivocado, ao tratar o transporte de valores como um simples frete, mas que o correto seria interpretar as normas tributárias, no sentido de que *“Muitos outros serviços conexos e necessários para o transporte de valores são exigidos e cobrados do contratante, como atividades-meio, tributadas pelo ICMS.”*

Sustenta que, entretanto, o que diferencia a Prosegur das demais empresas de transporte é a **segurança** que envolve todos os serviços prestados, sejam eles o de

remessa e entrega de bens, a guarda e armazenagem, de custódia e tesouraria (simples e avançada).

Afirma que, na hipótese em que a Impugnante é contratada para a realização da *custodia e tesouraria*, não se pode afirmar que se trata de serviço de transporte, sendo que não necessariamente haverá movimentação de bens, sendo esse um exemplo típico de prestação de serviço pura e simples, sem deslocamento de bens/valores.

Defende que o Fisco teria baseado o seu entendimento somente na circunstância de que o prestador e o tomador estão em municípios diferentes, no sentido de se afirmar que se trataria de um transporte intermunicipal. Ou seja, para a Fiscalização todo e qualquer serviço prestado pela Prosegur seria transporte, o que não seria correto presumir.

Conclui a Defesa que *“a guarda dos bens é a atividade-fim, sendo o transporte, quando realizado, simples atividade-meio, tornando-se preponderante a Segurança fornecida pela Impugnante”*.

Entretanto, não cabe razão à Impugnante, conforme se demonstrará.

De pronto, cabe esclarecer as prestações intramunicipais e demais serviços não tributáveis pelo ICMS, tais como vigilância armada, segurança, atendimento técnico, dentre outros constantes da Lista de Serviços Municipal (LC nº 116/03), em especial aqueles constantes do código 11.02, não foram objeto da presente autuação.

Como bem pontuado pelo Fisco, a Impugnante quer fazer crer que a atividade de transporte de valores é simplesmente um “frete”, ou seja, se encerra com a coleta e a entrega dos valores conforme contrato.

Aduz o Fisco que *“todavia, nenhum serviço de transporte de valores é operado dessa forma. Muitos outros serviços conexos e necessários para o transporte de valores são exigidos e cobrados do contratante, como atividades-meio, tributadas pelo ICMS. São exemplos, a remessa e entrega de bens, valores e documentos, numerários, a guarda e armazenagem de valores, a custódia, a contagem de numerário, o manuseio e contagem de valores, serviços de envelopamento, preparação, classificação e preparação de cheques etc.”*.

Esclareça-se que a Autuada tem como atividade econômica principal *“atividades de transporte de valores”*, CNAEF 8012-9/0 e como atividades secundárias *“transporte rodoviário de cargas”* (CNAEF 4030-2/01 e 4030-2/02), *“Depósitos de mercadorias para terceiros”* (CNAEF 52.11-7/99).

A atividade de *“Transporte de Valor”* classifica-se na Seção N – Atividades Administrativas e Serviços Complementares, divisão 80, Atividade de Vigilância, Segurança e Investigação, pela Classificação das Atividades Econômicas pelo IBGE, (CNAE-F), e é normatizada pela Lei Federal nº 7.102/83 (revogada pela Lei nº 14.967 de 09/09/24) e pela Portaria DPF nº 3233/12 do Departamento de Polícia Federal (revogada pela Portaria nº DPF nº 18.045/23, vigente a partir de 01/05/23).

A Portaria DPF nº 3233/12 disciplina, em todo o território nacional, as atividades de segurança privada, armada ou desarmada, desenvolvidas pelas empresas especializadas, pelas empresas que possuem serviço orgânico de segurança e pelos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

profissionais que nelas atuam, bem como regula a fiscalização dos planos de segurança dos estabelecimentos financeiros.

A definição da atividade de segurança privada encontra-se normatizada nos termos do art. 1º, § 3º, incluindo entre elas o transporte de numerários, bens ou valores. Confira-se:

Portaria nº 3233/12

Art. 1º. A presente Portaria disciplina as atividades de segurança privada, armada ou desarmada, desenvolvidas pelas empresas especializadas, pelas empresas que possuem serviço orgânico de segurança e pelos profissionais que nelas atuam, bem como regula a fiscalização dos planos de segurança dos estabelecimentos financeiros.

(...)

§ 3º São consideradas atividades de segurança privada:

I - vigilância patrimonial: atividade exercida em eventos sociais e dentro de estabelecimentos, urbanos ou rurais, públicos ou privados, com a finalidade de garantir a incolumidade física das pessoas e a integridade do patrimônio;

II - transporte de valores: atividade de transporte de numerário, bens ou valores, mediante a utilização de veículos, comuns ou especiais; (grifou-se)

III - escolta armada: atividade que visa garantir o transporte de qualquer tipo de carga ou de valor, incluindo o retorno da equipe com o respectivo armamento e demais equipamentos, com os pernoites estritamente necessários;

IV - segurança pessoal: atividade de vigilância exercida com a finalidade de garantir a incolumidade física de pessoas, incluindo o retorno do vigilante com o respectivo armamento e demais equipamentos, com os pernoites estritamente necessários; e

V - curso de formação: atividade de formação, extensão e reciclagem de vigilantes.

E o § 2º do art. 4º, bem como o art. 49 da Seção II – Do Transporte de Valores, referentes ao Capítulo III – Das Empresas Especializadas da mesma Portaria DPF nº 3233/12 esclarecem:

Portaria nº 3233/12

Art. 4º. O exercício da atividade de vigilância patrimonial, cuja propriedade e administração são vedadas a estrangeiros, dependerá de autorização prévia do DPF, por meio de ato do Coordenador-Geral de Controle de Segurança Privada, publicado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no Diário Oficial da União - DOU, mediante o preenchimento dos seguintes requisitos:

(...)

§ 2º O objeto social da empresa deverá estar relacionado, somente, às atividades de segurança privada que esteja autorizada a exercer.

Seção II

Do Transporte de Valores

Subseção I

Dos Requisitos de Autorização

Art. 49. As empresas de transporte de valores não poderão desenvolver atividades econômicas diversas das que estejam autorizadas.

(Grifos acrescidos)

Ressalta-se que a atividade de transporte de valor é uma atividade mista, cujo tema foi objeto de discussão judicial sobre o conflito de competência suscitado nos Autos do Processo de nº 1.0024.09.576449-4/001 – Rodoban Segurança e Transporte De Valores Ltda., bem como na Apelação Cível nº 1.0024.08.252504-9/001 (Prosegur Brasil S/A Transportadora e Valores e Segurança), cuja lide solucionada sob a regência do Princípio da Preponderância, conforme jurisprudência firmada. Confira-se:

AP CÍVEL/REEX NECESSÁRIO Nº 1.0024.09.576449-4/001
- COMARCA DE BELO HORIZONTE - REMETENTE: JD 1 V
FAZ MUN COMARCA BELO HORIZONTE - APELANTE(S):
FAZENDA PÚBLICA MUNICÍPIO BELO HORIZONTE -
APELADO(A)(S): RODOBAN SEGURANÇA E
TRANSPORTE DE VALORES LTDA, ESTADO DE MINAS
GERAIS

EMENTA: TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DE
CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO. ISSQN E ICMS. TRANSPORTE
INTERMUNICIPAL DE VALORES. INCIDÊNCIA DO SEGUNDO
IMPOSTO. ARTIGO 2º, II, DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96.
CONFIRMAÇÃO DA SENTENÇA.

CONSOANTE INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 895, DO CPC,
CONFIGURA-SE ADEQUADO O AJUIZAMENTO DE AÇÃO DE
CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO E A REALIZAÇÃO DE DEPÓSITOS
EM JUÍZO EXISTINDO DÚVIDA ACERCA DA LEGITIMIDADE ATIVA
PARA A COBRANÇA DE TRIBUTO (ISSQN OU ICMS) SOBRE O
MESMO FATO GERADOR.

OBSERVADO O PRINCÍPIO DA PREPONDERÂNCIA, A ATIVIDADE DE
TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL DE VALORES SE
SOBREPÕE À PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS A ELE INERENTES OU
DELE DECORRENTES, RAZÃO PELA QUAL INCIDE O DISPOSTO NO
ARTIGO 2º, II, DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96 (ICMS), NÃO SE
ADEQUANDO A HIPÓTESE FÁTICA COM O ITEM 26.01, DA LISTA DE
SERVIÇOS ANEXA À LC N. 116/2003.

ACÓRDÃO

(...)

VOTO

TRATA-SE DE REEXAME NECESSÁRIO E RECURSO VOLUNTÁRIO AVIADO PELA FAZENDA PÚBLICA DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE CONTRA SENTENÇA DE F. 414/420, PROFERIDA PELO MM. JUIZ DE DIREITO DA 1ª VARA DE FEITOS DA FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL DESTA COMARCA, QUE REJEITOU AS PRELIMINARES E JULGOU PROCEDENTES OS PEDIDOS CONSTANTES DA INICIAL DA AÇÃO CONSIGNATÓRIA AJUIZADA POR RODOBAN SEGURANÇA E TRANSPORTES DE VALORES LTDA., A FIM DE DECLARAR A COMPETÊNCIA DO ESTADO DE MINAS GERAIS PARA TRIBUTAR POR ICMS, NA FORMA DEFINIDA NO ART. 2º, II, DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, OS SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL DE VALORES PRESTADOS PELA AUTORA.

(...)

DEPREENDE-SE DOS AUTOS QUE A PRESENTE AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO FOI AJUIZADA POR RODOBAN SEGURANÇA E TRANSPORTES DE VALORES LTDA. COM O FIM DE QUE FOSSE AUTORIZADO JUDICIALMENTE A DEPOSITAR O VALOR RELATIVO AO ICMS REFERENTE ÀS OPERAÇÕES RELATIVAS AO TRANSPORTE DE VALORES INTERMUNICIPAL, SOB O ARGUMENTO DE QUE TANTO A FAZENDA ESTADUAL ESTAVA EXIGINDO O RECOLHIMENTO DO ICMS, QUANTO A FAZENDA MUNICIPAL DE BELO HORIZONTE ESTAVA EXIGINDO O RECOLHIMENTO DO ISSQN, SOBRE O MESMO FATO GERADOR.

O NOBRE JUIZ SINGULAR, EM SENTENÇA DE F. 414/420, JULGOU PROCEDENTES OS PEDIDOS INICIAIS, A FIM DE DECLARAR A COMPETÊNCIA DO ESTADO DE MINAS GERAIS PARA TRIBUTAR POR ICMS, NA FORMA DEFINIDA NO ART. 2º, II, DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, OS SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL DE VALORES PRESTADOS PELA AUTORA. REJEITOU AS PRELIMINARES DE INCOMPETÊNCIA DO JUÍZO E DE INÉPCIA DA INICIAL. NO MÉRITO, SALIENTOU O PRINCÍPIO DA TERRITORIALIDADE E SOPESOU QUE:

[...] É EVIDENTE QUE A ESPECIALIDADE DO TRANSPORTE DE VALORES PRESSUPÕE QUE O MESMO PRESTADOR DE SERVIÇOS PROCEDA À COLETA DOS VALORES ENVOLVIDOS E A ENTREGA AO DESTINO, COM A RESSALVA DE QUE TUDO SE TRATA DE UM ÚNICO SERVIÇO, PRATICADO EM ATOS CONTÍNUOS, AO CONTRÁRIO DA PREVISÃO DA LISTA DE SERVIÇOS QUE CONTEMPLA A HIPÓTESE DE QUE UM OU OUTRO ATO SEJA PRATICADO []. (F. 418).

CONCLUIU, AO FINAL, PELA CARACTERIZAÇÃO DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.08.252504-9/001 –

COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S):
MUNICÍPIO BELO HORIZONTE - APELADO(A)(S):

PROSEGUR BRASIL S/A, ESTADO MINAS GERAIS -
RELATOR: EXMO. SR. DES. GERALDO AUGUSTO

EMENTA: TRIBUTÁRIO - TRANSPORTE DE VALORES INTERMUNICIPAL - EXIGÊNCIA DE ICMS E ISS PELA MESMA OPERAÇÃO REALIZADA - AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO - ADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA - ATIVIDADE MISTA - PRINCÍPIO DA PREPONDERÂNCIA. - OCORRENDO DÚVIDA SOBRE QUEM DEVA LEGITIMAMENTE RECEBER O PAGAMENTO DO TRIBUTOS, DIANTE DA EXIGÊNCIA POR DOIS ENTES, SOBRE A MESMA OPERAÇÃO REALIZADA, PODERÁ O CONTRIBUINTE REQUERER O DEPÓSITO E A CITAÇÃO DOS QUE O DISPUTAM PARA PROVAREM O SEU DIREITO, CONFORME DISPOSTO NO ART. 895 DO CPC.

- EM SE TRATANDO DAS CHAMADAS ATIVIDADES MISTAS, HÁ DE SER APLICADO O PRINCÍPIO DA PREPONDERÂNCIA, POR MEIO DO QUAL SE VERIFICARÁ QUAIS ATIVIDADES OU SERVIÇOS PRESTADOS SE SOBREPÕEM AOS OUTROS, VISANDO A PERQUIRIR SE HAVERÁ INCIDÊNCIA DA NORMA TRIBUTÁRIA ESTADUAL OU MUNICIPAL AO CASO CONCRETO.

ACÓRDÃO

(...)

TEM-SE NOS AUTOS QUE A APELADA, AUTORA DA CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO, VIU-SE EM DÚVIDA SOBRE A QUEM PAGAR, SOBRETUDO COM O ADVENTO DA LEI COMPLEMENTAR 116/2003.

COM A ANÁLISE DA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR 116/2003, BEM ASSIM DA LEI MUNICIPAL 8.725/03, EDITADA APÓS AQUELA, VERIFICA-SE QUE DEVE INCIDIR ISSQN, DENTRE OUTROS, SOBRE "16.1 - SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE NATUREZA MUNICIPAL" E 26.01 - SERVIÇOS DE COLETA, REMESSA OU ENTREGA DE CORRESPONDÊNCIA, DOCUMENTOS, OBJETOS, BENS OU VALORES, INCLUSIVE PELOS CORREIOS E SUAS AGENCIAS FRANQUEADAS, COURRIER E CONGÊNERES".

POR OUTRO LADO, A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA, EM SEU ART. 156, DISPÕE QUE COMPETE AOS MUNICÍPIOS INSTITUIR, DENTRE OUTROS, IMPOSTOS SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA, DEFINIDOS EM LEI COMPLEMENTAR E DESDE QUE NÃO COMPREENDIDOS NO ART. 155,II, DA CARTA MAGNA, OU SEJA, DESDE QUE NÃO ABARCADOS PELO ICMS.

AINDA NESTE VIÉS, A LEI COMPLEMENTAR 87/96, QUE TRATA DO ICMS, DISPÕE EM SEU ART. 2º, INCISO II, QUE ESTE IMPOSTO INCIDE SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL, POR QUALQUER VIA, DE PESSOAS, BENS, MERCADORIAS OU VALORES. DO MESMO MODO, O ITEM 7, DO PARÁGRAFO 1º DA LEI 6.763/75, BEM COMO O REGIMENTO DO ICMS, FIZERAM TAL DISPOSIÇÃO, QUAL SEJA, A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL (ICMS) SOBRE O TRANSPORTE INTERMUNICIPAL DE VALORES, OPERAÇÃO REALIZADA PELA AUTORA, ORA APELADA.

ACRESCENTA-SE A ISTO O FATO DE QUE EM SE TRATANDO DAS CHAMADAS ATIVIDADES MISTAS, HÁ DE SER APLICADO O PRINCÍPIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA PREPONDERÂNCIA, POR MEIO DO QUAL SE VERIFICARÁ QUAIS ATIVIDADES OU SERVIÇOS PRESTADOS SE SOBREPÕEM AOS OUTROS, VISANDO A PERQUIRIR SE HAVERÁ INCIDÊNCIA DA NORMA TRIBUTÁRIA ESTADUAL OU MUNICIPAL AO CASO CONCRETO.

NA HIPÓTESE DOS AUTOS, EM QUE PESE AOS ARGUMENTOS TRAZIDOS PELO APELANTE, NO SENTIDO DE HAVER DISTINÇÃO ENTRE CONTRATO DE TRANSPORTE PURO E SIMPLES E SERVIÇOS DE COLETA E TRANSPORTE DE VALORES, TAL FATO, POR SI, COMO BEM SALIENTADO PELO JUÍZO DE ORIGEM, NÃO AFASTA A PREPONDERÂNCIA DO CONTRATO DE TRANSPORTE, PELO QUE O FATO GERADOR EM DEBATE FOGE À COMPETÊNCIA DO MUNICÍPIO, SUJEITANDO-SE, POIS, À LEGISLAÇÃO ESTADUAL.

COM TAIS RAZÕES, NEGA-SE PROVIMENTO AO RECURSO, MANTENDO-SE A D. SENTENÇA HOSTILIZADA POR SEUS E POR ESTES FUNDAMENTOS.

(DESTAQUES ACRESCIDOS).

Como bem acentuado no voto do Ilustre relator na Apelação Cível nº 1.0024.09.576449-4/001 referida anteriormente, em sede de reexame necessário, não resta dúvida alguma acerca da incidência da norma tributária do Estado de Minas Gerais sobre as prestações de serviço de transporte de valores objeto do lançamento em discussão, uma vez caracterizado o fato gerador da obrigação tributária do ICMS:

“[...] É EVIDENTE QUE A ESPECIALIDADE DO TRANSPORTE DE VALORES PRESSUPÕE QUE O MESMO PRESTADOR DE SERVIÇOS PROCEDA À COLETA DOS VALORES ENVOLVIDOS E A ENTREGA AO DESTINO, COM A RESSALVA DE QUE TUDO SE TRATA DE UM ÚNICO SERVIÇO, PRATICADO EM ATOS CONTÍNUOS, AO CONTRÁRIO DA PREVISÃO DA LISTA DE SERVIÇOS QUE CONTEMPLA A HIPÓTESE DE QUE UM OU OUTRO ATO SEJA PRATICADO [...]”.

Merece destacar a manifestação do Fisco acerca do argumento de defesa que afirma que “na prestação dos serviços realizada pela Prosecur prepondera as atividades que envolvem a segurança”:

É reconhecido que segurança é inerente à atividade de transporte de valores e elemento indispensável à sua consecução, necessária a qualquer atividade que envolva a movimentação física de numerário.

Reafirmamos que não se questionou a SEGURANÇA nas prestações de serviço da empresa. Considera-se que a atividade de transporte de valores deva ser entendida, para efeitos tributários, como o encadeamento de várias etapas que começam com o transporte propriamente dito e que se complementa com as tarefas ou prestações inerentes ao mesmo e, portanto, indissociáveis.

Tomemos como exemplo **a custódia ou serviço de tesouraria**. O veículo, próprio ou de um terceiro subcontratado, recolhe o numerário no estabelecimento do tomador e o leva para a base da

transportadora. Neste local, estes valores ficam custodiados em tesouraria por um determinado período. Na sequência, são novamente transportados até um destino a ser indicado pelo tomador, onde então o ciclo da atividade se encerra definitivamente.

Fica evidente que o princípio da preponderância se aplica perfeitamente nas prestações de transporte de valores, que ocorre de maneira cíclica, começando e finalizando com o recolhimento em determinado local e sua entrega definitiva em outro sítio, se constituindo de várias etapas, necessárias e interdependentes.

No tocante às atividades executadas pela Autuada, as quais foram listadas na Impugnação, esclarece o Fisco que os serviços de acompanhamento/assistência técnica, não foram objeto de autuação, e os serviços de abastecimento e recolhimento e de transporte intermodal, em que a Prosegur recolhe o ICMS na hipótese da origem e destino terem municípios distintos, não há divergências entre o Fisco e a Defesa.

Quanto aos serviços de Tesouraria, Processamento e Custódia, entende o Fisco que se aplica o princípio da preponderância, uma vez que, como já dito, a especificidade do transporte de valores pressupõe que o prestador de serviços proceda à coleta dos valores envolvidos, à conferência dos valores recebidos, aos serviços de tesouraria/custódia e à entrega ao seu destino - remessa, integrando um único processo praticado em atos contínuos e complementares.

Defende o Fisco que *“considerando que a transportadora de valores não é e nem poderia ser uma instituição financeira, esses valores que foram processados em seus estabelecimentos próprios ou de seus clientes, lá permanecem apenas o prazo suficiente para o seu processamento, sendo novamente transportados para o seu “destino final”, na maioria das vezes uma instituição bancária ou financeira. Trata-se, portanto, de uma sequência de prestações que tem início e fim com o transporte de valores.”*

Como se vê, a controvérsia se prende no tocante às atividades classificadas pela Contribuinte como *Tesouraria/Processamento e Custódia*, ambas identificadas pelo código 11.04, as quais a Impugnante alega que são prestadas nas dependências da Prosegur, razão pela qual entende correto o recolhimento do ISSQN.

Como a própria Impugnante afirma *“ao ser contratada pelo seu cliente para a realização do serviço de **custódia de valores**, o que está se buscando é a obtenção da segurança fornecida de **que esses valores serão guardados em um cofre**, e que todo o trâmite para tanto terá a proteção necessária, **inclusive caso seja solicitado o transporte**, o que por vezes poderá ser dispensado pelo Contratante”*.

Por oportuno, traz a descrição contidas nos códigos 11.04 e 26.01 da Lei Complementar nº 116/03, objeto da lide:

Lei Complementar nº 116/03

11 - Serviços de guarda, estacionamento, armazenamento, vigilância e congêneres.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

11.04 - Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie.

26.01 - Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; courier e congêneres.

(Grifou-se)

A Portaria DPF nº 3233/12 da Polícia Federal que regula as atividades de transporte de valores prevê, dentre os requisitos de funcionamento, a existência de “*cofre para guarda de valores e numerários com dispositivos de segurança*” (item “f” do art. 20), ou seja, a guarda é inerente à atividade de transporte de valores e não pode ser tratada como uma atividade fim pela Impugnante.

Portaria DPF nº 3233/12

Art. 20. O exercício da atividade de transporte de valores, cuja propriedade e administração são vedadas a estrangeiros, dependerá de autorização prévia do DPF, através de ato do Coordenador-Geral de Controle de Segurança Privada, mediante o preenchimento dos seguintes requisitos:

(...)

V - possuir instalações físicas adequadas, comprovadas mediante certificado de segurança, observando-se:

(...)

f) cofre para guarda de valores e numerários com dispositivos de segurança;

(Grifou-se).

Insta destacar que a empresa que explora a atividade de transporte de valores não pode ser confundida com a empresa que presta serviço de transporte e frete comuns a outros bens, mercadorias e passageiros.

As atividades de guarda de numerário, conferência, contagem e preparação de numerário para abastecimento de terminais de autoatendimento, constituem procedimentos específicos de “tesouraria” e simples depósito, não podendo ser considerados de forma autônoma desvinculados da atividade principal da Impugnante, qual seja: o transporte de valores.

Nesse sentido, leia-se o extrato do Parecer de nº 1974/13 - DELP/CGCSP, no qual, a Polícia Federal, tratando do tema “Manutenção de terminais de autoatendimento por empresas autorizadas a realizar atividade de transporte de valores”, esclarece:

“(…)

8. A Portaria nº 3.233/12-DG/DPF no estrito mister de regulamentar os procedimentos para o exercício das atividades de segurança privada, e atenta à natural e inevitável evolução do setor, detalhou os

procedimentos para execução das diversas modalidades de segurança privada.

(...)

10. Nesse sentido, a citada Portaria estabeleceu que as empresas de transporte de valores “não poderão desenvolver atividades econômicas diversas das que estejam autorizadas” (art. 49), mas, no entanto, consignou expressamente que atividades correlatas poderão ser prestadas no âmbito da atividade (grifou-se):

Art. 49. As empresas de transporte de valores não poderão desenvolver atividades econômicas diversas das que estejam autorizadas.

§ 1º A autorização para o funcionamento de empresa de transporte de valores inclui a possibilidade de realização da vigilância patrimonial de sua matriz, de suas filiais e de suas outras instalações, **além de outros serviços correlatos ao de transporte de valores.**

§ 2º As empresas de transporte de valores poderão prestar serviços de abastecimento e manutenção de caixas eletrônicos, sendo vedada a manutenção de caixas eletrônicos não relacionados no contrato de abastecimento.

§ 3º As atividades de manutenção de caixas eletrônicos, de instalação, vistoria e atendimento técnico de acionamento de alarmes não poderão ser realizadas por vigilante, o qual é responsável, apenas, pelas atividades previstas no art. 10 da Lei no 7.102, de 1983.

11. Observa-se, portanto, que a Portaria permitiu que as empresas autorizadas a realizar transporte de valores realizassem serviços ligados intrinsecamente à atividade, a exemplo: guarda de numerário pelo tempo estritamente necessário para o seu transporte; conferência, contagem e preparação de numerário para abastecimento de estabelecimentos financeiros e terminais de autoatendimento (**Parecer nº 2916/2012-DELP/CGCSP**). Afinal, são da própria natureza desta atividade a eventual guarda e manuseio do numerário objetivando o fiel cumprimento do contrato de transporte de valores.

(...) (Grifou-se)

Vê-se, na dicção do que dispõe as normas de regulação do setor, que aos prestadores de transporte de valores foi outorgada autorização expressa para que possam explorar concomitantemente os demais serviços que estejam intrinsecamente ligados à atividade preponderante. Como exemplo: *guarda de numerário pelo tempo*

estritamente necessário para o seu transporte; conferência, contagem e preparação de numerário para abastecimento de estabelecimentos financeiros e terminais de autoatendimento.

Insta destacar que o serviço de custódia realizado pela empresa de transporte de valores não pode ser confundido com o serviço de custódia de valores, inerente ao setor bancário, os quais estão descritos na lista de serviços anexa à LC nº 116/03 e se sujeitam ao ISSQN.

LC nº 116/03

15 - Serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro, inclusive aqueles prestados por instituições financeiras autorizadas a funcionar pela União ou por quem de direito.

15.12 - Custódia em geral, inclusive de títulos e valores mobiliários.

Reporte-se mais uma vez à jurisprudência do TJMG no sentido de que “em se tratando das chamadas atividades mistas, há de ser aplicado o Princípio da Preponderância, por meio do qual se verificará quais atividades ou serviços prestados se sobrepõem aos outros, visando a perquirir se haverá incidência da norma tributária estadual ou municipal ao caso concreto”.

No caso dos autos, não resta dúvida de que a atividade preponderante da Autuada é o “*transporte de valores*”, atividade sob a qual incide o ICMS. Mais especificamente, no caso em discussão, a prestação de serviços de transporte intermunicipal de valores.

A Impugnante defende que o serviço de transporte não seria preponderante às demais atividades por ela prestadas, sendo, em alguns casos, desnecessário ou inexistente a depender do serviço contratado pelo tomador, citando como exemplo um contrato firmado em 05/05/17, posteriormente aditado em 26/09/23 (Doc. 04), o qual se encontra anexado à impugnação (págs. 128/147).

A Impugnante transcreve as Cláusulas Primeira e Segunda do denominado “Contrato de Prestação de Serviço de Tesouraria e Custódia nº 6011/09/16 LV”, o qual tem como objeto os serviços de tesouraria e custódia, executados pela Prosegur, dizendo o parágrafo único da Cláusula Primeira “*é claro ao estabelecer que os valores serão entregues, pela CONTRATANTE (...) ou por quem ela determinar, sendo recebidos pela Impugnante*”.

Afirma que “*na descrição do serviço a ser prestado, fica nítido uma série de procedimentos a serem tomados que constituem os serviços de custódia e tesouraria, sendo o transporte tão somente uma etapa na cadeia, preponderando atividades que envolvem a segurança*”.

Destaca que os serviços no contrato em análise são prestados nas dependências da Impugnante, sendo permitido que a Contratante indique um representante credenciado para fiscalização do serviço prestado. E que é possível verificar a expressa responsabilidade da Impugnante pela guarda dos valores, bem como a orientação no preparo de numerários (cédulas, moedas, cheques).

Ressalta que a Contratante é uma outra empresa concorrente da Prosegur no mesmo nicho de mercado, mas que contrata a Impugnante em razão da distinção dos serviços prestados, *in casu* os serviços de *tesouraria e custódia*. E que tal empresa, sendo uma transportadora de valores, com estrutura semelhante da Prosegur, teria plena capacidade transportar os valores, pois possui frota própria de carros forte.

Pontua a Impugnante que “*embora não tenha sido objeto de cobrança as notas emitidas pela Impugnante em relação ao contrato em referência, verifica-se que este é o mesmo padrão de instrumento pactuado com diversos outros clientes, cujo serviços foram objeto de fiscalização*”.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

O contrato de prestação de serviço de Tesouraria e Custódia, acima exemplificado pela Impugnante, corrobora a conclusão do Fisco, sobre a preponderância da prestação de serviço de transporte de valores.

Os serviços nele descritos são claramente conexos à atividade de transporte de valores, quais sejam: recepção e abertura de malotes, conferência de valores, preparação e classificação de cédulas e moedas, identificação de lotes padrão e fechamento com lacre **para ser entregue no destino indicado pela contratante**.

Destaque-se que, em que pese a afirmativa de que a própria contratante possui estrutura que permite ela mesma transportar os valores, verifica-se que o item 2.1 da Cláusula Segunda dispõe que os malotes serão entregues pela Contratada no destino indicado pela Contratante. Ou seja, mesmo que a Contratada entregue os malotes com os valores para a realização dos serviços acima descritos, a entrega ao destino será realizada pela Prosegur, claramente prestação de serviço de transporte de valores.

De todo modo, não se encontram autuadas as prestações de serviço decorrentes do referido contrato, por se tratar de prestações intramunicipais, sobre as quais não incide o imposto estadual.

No tocante às Notas Fiscais de Serviço eletrônicas (NFS-e), trazidas pelo Fisco por amostragem (Anexos IV), destaca a Impugnante a NFS-e nº 2022/5333, cujo tomador do serviço está localizado em Nova Lima, e o serviço prestado foi o “*Manuseio em Tesouraria*”, a Impugnante insiste que o serviço foi prestado em Belo Horizonte, dentro da Tesouraria da Prosegur, no processamento de numerário, cédulas e outros, **sendo a Impugnante responsável ou não pelo transporte**, seria sujeita ao recolhimento do ISSQN, por ser realizado em Belo Horizonte.

Sustenta que é equivocada a conclusão da Fiscalização que sequer avaliou o contrato objeto da única nota sobre o qual discorreu em seu relatório, para de fato confirmar se ao menos é previsto qualquer tipo de atividade de transporte, capaz de suportar a conclusão de que este serviço seria o objeto principal, tal como pretende.

Conforme se constata, a Impugnante optou por trazer um contrato de empresa, localizada no mesmo município de Belo Horizonte, cujos serviços não compuseram a presente autuação, por entender que ele poderia comprovar seus argumentos. No entanto, em relação aos Tomadores de Serviço, localizados em outros

municípios, se limitou a arguir que o Fisco não analisou os contratos, sem apresentar qualquer contrato ou outro elemento que comprove a inexistência de serviço de transporte de valor.

Ao analisar a Nota Fiscal NFS-e 2020/192, trazida pela Impugnante, como exemplo da prestação de serviço de Tesouraria Avançada nas instalações do cliente, o Fisco afirma que *“a Tesouraria necessariamente pressupõe que tenha havido a recepção, processamento e armazenamento de numerário, serviços estes que não estão desvinculados da prestação de serviço de transporte de valores, independentemente do local onde o serviço tenha sido prestado, em se tratando de prestações intermunicipais”*.

Como bem observado pelo Fisco, como o Contratante encontra-se localizado no município de Santa Luzia, onde afirma ter ocorrido a prestação de serviço, era de se esperar, caso assistisse razão à Impugnante, que *“a referida nota fiscal fosse emitida em favor daquele município e não de Belo Horizonte, o que reforça a natureza intermunicipal da prestação autuada”*.

Ademais, frise-se, mais uma vez, a atividade de prestação de serviço de transporte de valor é notoriamente uma atividade mista, que comporta outras atividades complementares, como já abordado.

Portanto, considerando a especificidade do transporte de valores pressupõe que o prestador de serviços proceda à coleta dos valores envolvidos, à conferência dos valores recebidos, aos serviços de tesouraria/custódia e à entrega ao seu destino - remessa, integrando um único processo praticado em atos contínuos e complementares, se aplica ao caso o princípio da preponderância, conforme se verifica na farta jurisprudência trazida aos autos.

Oportuno destacar as decisões deste Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, consubstanciadas nos Acórdãos nºs 23.091/18/3ª, 22.366/20/2ª, **nº 22.372/20/2ª, 23.818/21/3ª, 5.544/21/CE) e 24.543/23/3ª, no sentido de que os serviços de custódia, tesouraria**, abastecimento, guarda e contagem de numerário são atividades intrínsecas à prestação de serviço de transporte de valores, portanto, tributáveis pelo ICMS.

Insta esclarecer que o Fisco, para a apuração da base de cálculo do imposto devido, corretamente incluiu o montante do imposto na base de cálculo, nos termos da legislação tributária que prevê que o ICMS é calculado por dentro, com sua inclusão na própria base de cálculo, considerando-se, para tanto, a alíquota legalmente definida.

Em seguida aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento) e abateu o crédito presumido de 20% (vinte por cento), previsto no art. 75, inciso XXIX do RICMS/02 (item 24 do Anexo IV do RICMS/23).

Por todo o exposto, corretas as exigências fiscais do ICMS devido nas prestações de serviço de transporte intermunicipal de valores e a respectiva multa de revalidação.

Correta, também a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XVI, da Lei nº 6.763/75. *In verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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

(...)

XVI - por prestar serviço sem emissão de documento fiscal - 40% (quarenta por cento) do valor da prestação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) quando a infração for apurada pelo Fisco, com base exclusivamente em documento e nos lançamentos efetuados na escrita fiscal ou comercial do contribuinte; (Grifou-se)

Registre-se que foi exigida a multa de 20% (vinte por cento) do valor da prestação desacobertada de documento fiscal, estando dentro do limitador previsto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

No tocante ao pedido de aplicação do permissivo legal, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, cumpre registrar que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no § 5º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, visto que a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

Quanto à alegação de que as multas impostas são confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida, não cabendo ao Conselho de Contribuintes 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*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencidos os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Relator) e Gislana da Silva Carlos, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir os serviços compreendidos nas hipóteses de incidência descritas no item 11.4 da Lei Complementar nº 116/03. Em seguida, à unanimidade, em negar o acionamento do permissivo legal. Designada relatora a Conselheira Mellissa Freitas Ribeiro (Revisora).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Alessandra Machado Brandão Teixeira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Luciano Neves de Souza. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 22 de maio de 2025.

Mellissa Freitas Ribeiro
Relatora designada

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D

CCMG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	25.015/25/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003841603-77	
Impugnação:	40.010158307-05	
Impugnante:	Prosegur Brasil S/A Transportadora de Valores e Segurança	
	IE: 062244331.00-00	
Proc. S. Passivo:	Alessandra Machado Brandão Teixeira	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Frederico Augusto Lins Peixoto, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

Em introdução, essencial a análise de um conceito que aparece, direta ou indiretamente, em todo o Processo.

Um conceito que norteia as argumentações apresentadas, tanto pelo Fisco como pelas Impugnantes, e sua correta interpretação é fator determinante para qualquer conclusão, que é o Princípio da Preponderância.

O significado de Preponderância no dicionário é “o que é dominante; que domina, expressa autoridade e hegemonia em relação aos demais” ou “que tem maior peso que outro” ou “que tem mais influência que outro”.

Logo, não é possível se interpretar de outra forma que é necessário que haja dois ou mais fatos jurídicos a serem comparados – um com o outro – para que haja Preponderância. Sendo assim, obviamente, não é possível se falar em preponderância, com somente um fato.

Cito aqui os Acórdãos deste Conselho de Contribuintes e de Tribunais que foram citados nos Pareceres da Assessoria:

a) STJ e 23.091/18/3ª - Observado o Princípio da Preponderância, a atividade de transporte interestadual e intermunicipal de valores se sobrepõe à prestação dos serviços a ele inerentes ou dele decorrentes;

b) TJMG - 22.366/20/2ª e 24.543/23/3ª - “em se tratando das chamadas atividades mistas, há de ser aplicado o princípio da preponderância, por meio do qual se verificará quais atividades ou serviços prestados se sobrepõem aos outros, visando a perquirir se haverá incidência da norma tributária estadual ou municipal ao caso concreto”;

c) 22.372/20/2ª - A atividade fim de transporte intermunicipal de valores irá sempre preponderar para fins de apuração do imposto devido quando houver prestações de serviços de processamento de numerário e/ou custódia de valores integrados a ele.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Feita essa introdução, segue o presente voto nos estritos termos já sedimentados na Jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, do Tribunal de Justiça de Minas Gerais e do Superior Tribunal de Justiça.

Ou seja, o serviço de transporte tem preponderância perante os demais serviços prestados pelas empresas de transporte de valores.

Significa dizer que, havendo serviço de transporte e outros serviços correlatos, haverá tributação de todos como sendo serviços de transporte.

Quanto ao argumento “Preliminar de Erro na Matéria Tributável e da Metodologia”, verifica-se que o Auto de infração ora em lide foi consubstanciado seguindo rigorosamente o previsto na legislação tributária, em especial no que concerne ao Regulamento do Processo Tributário Administrativo.

Verificam-se todos os requisitos necessários para a identificação do sujeito passivo, da matéria tributável, das provas e do cálculo efetuado.

Além disso, esses requisitos são colocados de forma clara, permitindo que a Autuada compreenda o que se coloca e efetuem sua ampla defesa e tenham a oportunidade do contraditório.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

Quanto às questões de mérito, seguem as fundamentações:

1º Argumento de Mérito: “Os Transportes de Valores Foram Realizados Dentro dos Limites De Belo Horizonte”.

Primeiramente, importante destacar a metodologia utilizada pelo Fisco para fins da autuação, qual seja (resumidamente):

- a) Obtenção de planilha juntamente à Prefeitura de Belo Horizonte, relacionada às notas fiscais emitidas pela Autuada como prestador;
- b) Obtenção de espelho de notas fiscais por amostragem para corroboração das informações da planilha;
- c) Identificação de que o Tomador de Serviços se encontra em município diverso do prestador;
- d) Conclusão de se tratar de serviços de transporte intramunicipais, visto que o prestador está em município diferente do tomador, atraindo a tributação pelo ICMS.

Quanto à metodologia aplicada, trata-se de procedimento amplamente utilizado e já sedimentado como correto, de forma a não haver questionamentos.

Ressalte-se que não há qualquer dúvida que, no caso de autuação fiscal, o ônus da prova é do Fisco e o único elemento de prova são as informações constantes das notas fiscais emitidas pelas Autuadas.

Além disso, a metodologia se baseia em presunções relativas, ou seja, que admitem prova em contrário.

Quanto às conclusões em si, entendo essencial efetuar uma separação entre os dois tipos de serviço que constam das Autuações.

O primeiro tipo está contido no item 26.01 da Lista de Serviços da Lei Complementar nº 116/03, qual seja – Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores (doravante podendo ser referidos simplesmente como “Serviços de Coleta”).

O segundo tipo está contido no item 11.04 – Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie, incluindo processamento, contagem, manuseio, envelopamento e custódia de numerário, de cédulas e de moedas (doravante podendo ser referidos simplesmente como “Serviços de Armazenamento e correlatos”).

Analisemos pois os Serviços de Coleta.

Os termos coleta, remessa e entrega, que constam das notas fiscais pressupõem movimento, ou seja, deslocamento físico de algo de um local para o outro, logo, pressupõem-se que esses, nesses casos há serviços de transporte.

Como dito, para que se haja uma presunção, é preciso que haja elementos que a fundamentem.

Quando se tem o elemento de coleta, sendo o prestador localizado em um município e o tomador localizado em outro município, é razoável se presumir que houve coleta de um para outro local – ou seja, serviço de transporte e oportuniza-se ao sujeito passivo provar ao contrário.

Estando caracterizado o transporte e estando prestador e tomador localizados em municípios diferentes, pertinente a presunção de que houve serviço de transporte intermunicipal em tais casos.

Sendo assim, pertinente a tributação pelo ICMS de tais operações.

Como citado, trata-se de presunção relativa, no entanto, não foram trazidas aos autos provas que refutassem as conclusões da atuação.

Exceção se faz ao acatamento das provas de que o transporte era intramunicipal, já tendo sido efetuada a reformulação do lançamento.

Nesse sentido, quanto aos serviços de coleta, voto pela procedência dos lançamentos.

Por outro lado, interpretação diversa deve ser dada aos serviços de Armazenamento e correlatos.

Como dito, os únicos elementos de prova são as informações constantes das notas fiscais emitidas pelos contribuintes.

Além disso, para que sejam tributados serviços de transporte intermunicipais, necessita-se que haja prova que houve transporte, o que no caso de Armazenamento e correlatos, não há.

Nesse sentido, os Serviços de Armazenamento e Correlatos são absorvidos pelo 2º Argumento de Mérito, que passo a expor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2º Argumento de Mérito: “As Operações De Armazenamento, Processamento De Numerário E Custódia Não São Serviços De Transporte, Não Sendo Tributadas Pelo ICMS – Autonomia Dos Serviços”.

Voltemos, pois à questão da Preponderância, que é o cerne das interpretações tributárias deste processo.

Como dito, o meu voto segue – e não haveria de ser diferente – a Jurisprudência do STJ, do TJMG e deste Conselho de Contribuintes, nos ditames que repito:

- “em se tratando das chamadas atividades mistas, há de ser aplicado o princípio da preponderância, por meio do qual se verificará quais atividades ou serviços prestados se sobrepõem aos outros, visando a perquirir se haverá incidência da norma tributária estadual ou municipal ao caso concreto”.

Seguindo, o significado de Preponderância é “algo que domina em relação aos demais” ou “que tem maior peso que outro” ou “que tem mais influência que outro”.

Logo, é necessário que haja dois ou mais fatos jurídicos a serem comparados – um com o outro – para que haja Preponderância. Sendo assim, obviamente, não é possível se falar em preponderância, com somente um fato.

Ou seja, para se utilizar essa interpretação Jurisprudencial e considerar que houve preponderância dos serviços de transporte perante os demais serviços, é preciso, primeiro, provar que houve o serviço de transporte.

E, nesse caso, a prova cabe à autoridade fiscal.

Não é possível ter Preponderância de Serviço de Transporte sem que haja prova do serviço de transporte.

Ou seja, não é possível tributar o serviço de transporte sem a prova do serviço de transporte.

E a prova trazida aos autos recai exclusivamente sobre as informações constantes das notas fiscais de prestação de serviços.

Como dito, no caso de coleta e similares (analisado anteriormente), é possível pressupor que houve transporte, pela natureza do serviço descrito.

Pelo contrário, no caso de armazenagem e correlatos, não é possível pressupor que houve serviço de transporte.

No máximo, seria possível afirmar que provavelmente houve serviço de transporte e probabilidade é diferente de presunção ou pressuposição.

E não é cabível tributar algo que provavelmente ocorreu.

Nesse sentido, analisemos, como exemplo, duas hipóteses de serviço de contagem de numerário.

Esse serviço pode ser realizado no estabelecimento do próprio cliente – nesse caso sem serviço de transporte.

Ele também pode ser realizado no estabelecimento da contratada com o transporte efetuado pela própria instituição financeira contratante – nesse caso, há transporte próprio, não havendo serviço de transporte.

Nessas duas hipóteses, não há serviço de transporte, não se podendo haver tributação de serviço de transporte.

Também não há se se falar em Preponderância, pois não houve prova de atividade mista, para algo poder prevalecer sobre outro.

Ressalte-se, ainda, que quando falamos em hipótese, temos que remeter a quem tem o ônus da prova.

Se quem tem o ônus da prova é a Fiscalização, e existem hipóteses plausíveis de não ocorrência de serviço de transporte, como são os exemplos citados, a prova final cabe à Fiscalização, e não houve prova de serviço de transporte nos casos ora analisados.

Importante lembrar, também, que o art. 113 do Código Tributário Nacional, determina que a obrigação principal tributária surge com a ocorrência do fato gerador, no caso de autuação, prova do fato gerador.

Nesse sentido, ainda que a atividade principal da empresa seja transporte, ainda que haja contrato prevendo transporte, ainda que haja regulamentação específica da profissão ou qualquer questão teórica nesse sentido, somente é possível tributar transporte com a prova que o transporte, de fato, existiu.

Assim, para os serviços constantes do item 11.04 da Lista de Serviços constante da Lei Complementar nº 116/03, voto pela procedência da impugnação de forma a desconsiderar tais operações no lançamento tributário.

Quanto ao 3º e último argumento de mérito: Princípio Da Preponderância – Prevalência Do Caráter De Segurança Nos Serviços Oferecidos, como já exposto e fundamentado, nos casos em questão, há preponderância dos serviços de transporte frente aos demais serviços, nos termos consolidados da Jurisprudência deste Conselho e dos Tribunais Superiores. Nesse sentido, não há de se falar em Preponderância do caráter de segurança.

Sendo assim, quanto à prevalência do caráter de segurança, voto pela improcedência da impugnação.

Quanto às multas impostas, foram aplicadas nos estritos ditames da legislação estadual de regência.

Sala das Sessões, 22 de maio de 2025.

Frederico Augusto Lins Peixoto
Conselheiro