

Acórdão: 17.266/05/3<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010115075-51  
Impugnante: Arda Movimentação de Cargas Ltda.  
Proc. S. Passivo: Leonardo Guimarães Pereira e Outros  
PTA/AI: 02.000209022-19  
Inscr. Estadual: 186.016347.00-33  
Origem: DF/ Divinópolis

**EMENTA**

**MERCADORIA - ENTREGA DESACOBERTADA – NOTA FISCAL SEM MERCADORIA.** Irregularidade apurada através da Nota Fiscal n.º 017925, apresentada ao Fiscal 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 que deverá ter sua base de cálculo adequada ao efetivo valor da operação própria. Lançamento procedente em parte. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Os trabalhos fiscais ocorreram no dia 03 de fevereiro 2005, mediante ação fiscal desenvolvida no trânsito quando foi apresentada a Nota Fiscal n.º 017.925, emitida por Medquímica Indústria Farmacêutica Ltda., sem que estivessem presentes as mercadorias (medicamentos – DIPIMED), nela discriminados. Este fato gerou a imputação fiscal de entrega das referidas mercadorias desacobertas de documento fiscal.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 22/33, aos argumentos seguintes:

- as exigências impostas não merecem prosperar, devendo ser julgadas totalmente improcedentes;

- sendo a prestação de serviço de transporte em tela isenta, não há o que se falar em responsabilidade solidária da transportadora;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Auto de Infração afirma que a ação fiscal resultou da apresentação da Nota Fiscal n.º 017.925, afastando-se quaisquer dúvidas acerca da preexistência deste documento;
- com o regular acobertamento da operação e destaque do imposto devido, revela-se imprópria a exigência de ICMS, justificando-se seu integral cancelamento;
- além disso, face ao regular cumprimento da obrigação principal (ICMS), devem ser canceladas as obrigações que lhe sejam acessórias (MR e MI);
- é injustificada a imposição de penalidade por descumprimento de obrigação, na medida em que outro comportamento não poderia ser exigido;
- o Posto Fiscal anterior ao destino das mercadorias (PF Olavo Gonçalves Boaventura), não se encontrava aberto no momento de sua passagem, motivo pelo qual as mercadorias foram entregues ao destinatário sem documentação;
- aguardar a abertura do Posto Fiscal implicaria no descumprimento do cronograma, o que acarretaria sérios prejuízos a todas as partes envolvidas na operação;
- no entanto, após a entrega das mercadorias, a Nota Fiscal foi recusada justamente por não conter o carimbo exigido pela legislação;
- nesse contexto, com o propósito de preservar a regularidade da operação, o motorista retornou ao Posto Fiscal, onde, para sua surpresa e indignação, sua boa-fé foi condenada com a lavratura do Auto de Infração ora impugnado;
- exigir quaisquer penalidades que decorram da irregularidade funcional da própria fiscalização não é razoável, sendo tal fato imputável ao próprio Fisco;
- cumpre ressaltar sua boa-fé, que ciente de suas obrigações, dirigiu-se à fiscalização para tomar as providências necessárias ao regular desenvolvimento de sua atividade;
- mesmo admitida a exigência da Multa Isolada, destaca-se a irregularidade em seu cálculo, pois o inciso II do artigo 55 da Lei nº 6.763/75 determina que seu montante corresponderá a 40%, redutível a 20%, do valor da operação;
- tendo em vista que o montante do cálculo da operação somente pode ser extraída do valor total da nota fiscal;
- contudo a Multa Isolada também se revela insubsistente, devendo ser integralmente cancelada, por irregularidade formal, ou, alternativamente, sua redução aos patamares legalmente estabelecidos;
- caso seja admitida a Multa Isolada deve ser a mesma cancelada nos termos do permissivo legal previsto no § 3º do artigo 53 da Lei n.º 6.763/75.

Ao final pede a procedência da Impugnação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco se manifesta às fls. 73/78, contrariamente ao alegado pela Defesa aos fundamentos que se seguem:

- a infração argüida se encontra plena e legalmente caracterizada;
- sem dúvida houve prejuízo ao Estado com relação ao descumprimento de uma obrigação tributária por ele estabelecida;
- conseqüentemente há previsão legal e sua inobservância converte-se nas penalidades cabíveis;
- a Transportadora Arda Movimentação de Cargas Ltda. é responsável solidária, conforme artigo 21, inciso II, alínea “c”, da Lei n.º 6.763/75;
- é certo que a transportadora estava ciente da entrega das mercadorias desacobertas de documentação fiscal e tenta citar um artigo de isenção de frete para descaracterizar a sujeição passiva;
- contudo, resta claro que estamos falando de mercadoria e não de frete;
- o contribuinte confessou a prática do ilícito, afirmando em sua defesa que a mercadoria foi entregue sem documentação fiscal;
- quando da contagem física da mercadoria assinada pelo motorista, houve a apresentação da Nota Fiscal n.º 017.925 sem a devida mercadoria, com a inexistência desta no veículo fica evidente que a quantidade não corresponde à da nota fiscal;
- estando a mercadoria desacoberta, torna-se devida a cobrança de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada;
- em nenhum momento o motorista alegou a questão do fechamento do Posto Fiscal na abordagem;
- não cabe legalmente aos fiscais avaliar se houve ou não dolo ou fraude quando se verificar uma infração à legislação tributária;
- consta na Nota Fiscal uma estampa do carimbo n.º 1898-2, o que contradiz ao alegado pela Impugnante quando o mesmo afirma que Posto Fiscal não se encontrava aberto no momento de sua passagem, não restando alternativa senão prosseguir sem o carimbo;
- o pedido de redução da Multa Isolada por sua errônea apuração não é cabível, pois os documentos utilizados foram aqueles que acompanhavam o transporte das mercadorias e não os levantados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte como alega a defesa.

Por fim requer a improcedência da Impugnação.

**DECISÃO**

Por meio do presente lançamento exige-se ICMS, Multas de Revalidação e Isolada em face da imputação fiscal feita a ora Impugnante de entrega de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Tal imputação teve início quando, em 03 de fevereiro 2005, mediante ação fiscal desenvolvida no trânsito foi apresentada a Nota Fiscal n.º 017.925, emitida por Medquímica Indústria Farmacêutica Ltda., sem que estivessem presentes as mercadorias (medicamentos – DIPIMED), nela discriminados.

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

- Contagem física de mercadorias (fl. 09) contendo: 214 caixas de DIPEMED 500mg comp. CXC/100 LT 149545; 386 caixas de DIPEMED 500mg comp. CXC/100 LT 155745; DIPIMED Gotas FRS c/10 ml CHIL c/10 LT-05094 (16800 FR); DIPIMED Gotas FRS c/20 ml LT-04594 (8000 FR));

- CTCR n.º 301342 (fls. 10 e 11);

- CTCR n.º 035339 (fls. 12 e 13);

- Nota Fiscal n.º 017.925 (fls. 15 a 17)

Inconformado com a autuação o sujeito passivo, transportador da mercadoria, compareceu aos autos e busca explicar a ocorrência da irregularidade afirmando que o Posto Fiscal anterior ao destino das mercadorias, não se encontrava aberto no momento de sua passagem, não sendo possível aguardar a abertura do Posto Fiscal pois tal espera implicaria no descumprimento do cronograma, e sérios prejuízos. No entanto, após a entrega das mercadorias, a Nota Fiscal foi recusada justamente por não conter o carimbo exigido pela legislação. Argumenta ainda que, com o propósito de preservar a regularidade da operação, o motorista retornou ao Posto Fiscal, oportunidade em que foi lavrado o Auto de Infração.

Afirma também a Impugnante que o serviço de transporte goza de isenção de ICMS nas prestações internas.

Primeiramente, quanto a este ponto, 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 imposto devido em função do serviço de transporte mas daquele relativo a operação de circulação de mercadorias.

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

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

O transportador é solidariamente responsável pela obrigação tributária, nos termos do artigo 21, inciso II, alínea “c”, da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

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

.....

II - os transportadores:

.....

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

.....”

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.

Feitas nossas considerações a respeito da sujeição passiva temos a esclarecer que a presença da Nota Fiscal n.º 017.925, no veículo transportador, após a entrega da mercadoria, é, exatamente, a razão da acusação de “entrega desacobertada de documento fiscal”. Destaque-se novamente inclusive que a Defendente não nega tal entrega, procurando, por outro lado, esclarecer os fatos que levaram a ocorrência.

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.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Direito 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.

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 IX 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.

.....

IX - pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

.....”

Repita-se pela importância que a irregularidade imputada à ora Impugnante, qual seja, entrega desacobertada, encontra-se documentalmente demonstrada nos autos, e foi por ela confessada.

Por outro lado verifica-se do conjunto de provas existente nos autos que, está plenamente comprovada a pre-existência da Nota Fiscal n.º 017.925. 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“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)

Assim, devem ser canceladas as exigências de ICMS e da respectiva Multa de Revalidação.

Cabível, entretanto, a exigência da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, da Lei n.º 6763/75.

Não obstante, a base para cálculo de tal Multa Isolada merece reparos. Para tal conclusão é de inegável importância a verificação dos exatos termos da norma sancionatória. Assim temos:

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

.....

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

.....”

Desta forma, apesar de cabível a Multa Isolada entendemos deva ser a base de seu cálculo ajustada exatamente ao que dispõe a legislação acima transcrita, ou seja, a base para cobrança da Multa Isolada é o “valor da operação”.

No caso sob exame o “valor da operação” é o valor da operação própria do contribuinte, devendo este ser adotado para efeito de quantificação da Multa Isolada a ser imposta à ora Impugnante.

Cumpre lembrar por oportuno que, após adequação da base para cobrança da Multa Isolada, é cabível ainda sua majoração cobrada nos autos.

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 exigidos e, ainda, adequar a base de cálculo da Multa Isolada ao efetivo valor da operação própria, devendo ser considerada

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

a majoração. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Eurides Veríssimo de Oliveira Júnior e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros José Eymard Costa e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 18/11/05.**

**Aparecida Gontijo Sampaio  
Presidente/Revisora**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Relatora**

CC/MIG