

Acórdão: 17.200/06/2ª Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010117990-30  
Impugnante: Dejair Rodrigues dos Santos  
Proc. S. Passivo: Marcius Alexandre Simões Dias  
PTA/AI: 02.000210837-93  
CPF: 007.349.786-00  
Origem: DGP/ SUFIS

**EMENTA**

**MERCADORIA – TRANSPORTE DESACOBERTADO – REINCIDÊNCIA.** Restou comprovado o transporte de mercadoria (ferro gusa aciaria) completamente desacobertada de documentação fiscal. Recolhimento efetuado após início da ação fiscal não é suficiente para desconstituir o feito fiscal. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, alínea “a” da Lei 6763/75, majorada pela reincidência nos termos do artigo 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, devendo ser considerado o recolhimento efetuado. Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A matéria tratada nos presentes autos, refere-se ao transporte, realizado em 22 de abril de 2005, de 28 toneladas de ferro gusa aciaria, completamente desprovidas de documentação fiscal.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no inciso II do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, majorada nos termos do §7º do artigo 53 da mesma Lei face à comprovação de reincidência.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador devidamente constituído, Impugnação às fls. 54/57, aos argumentos que passamos a sintetizar:

- não assiste razão ao agente do fisco, pois não deve nada ao erário público estadual;
- em 22 de abril de 2005 foi parado pela fiscalização e constatou-se o transporte de 28 toneladas de ferro gusa desacobertadas de documentação fiscal;
- quando da abordagem, foi solicitado aos agentes do fisco, que emitissem o Auto de Infração, o que não ocorreu;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no dia 25 de abril de 2005, se dirigiu à repartição fiscal da cidade de Campo Belo, e informou aos agentes do fisco sua disposição para pagar o ICMS e multas relativo à apreensão ocorrida em 22 de abril de 2005, sendo que o agente do fisco informou que não poderia emitir as guias para pagamento tendo em vista que não foram fiscais daquela repartição que realizaram a apreensão;

- tentou de todas as maneiras resolver a situação, mas o próprio fisco estadual não quis emitir o competente Auto de Infração, e muito menos as respectivas notas fiscais avulsas, para acobertar as mercadorias, não restando outra alternativa senão efetuar o pagamento do ICMS, através do DAE e solicitar em juízo, a liberação de seu veículo e das mercadorias;

- em 27 de abril de 2005, efetuou o pagamento integral do ICMS relativo às 28 toneladas de ferro gusa, que foram apreendidas pelo TAD n.º 013629 e solicitou ao Juízo da Comarca de Campo Belo, a liberação do veículo e das mercadorias;

- portanto, no presente caso não há falar-se em pagamento de ICMS, multas e acréscimos legais, pois efetuou em tempo hábil o pagamento do respectivo imposto, e o Auto de Infração somente foi emitido em 21 de dezembro de 2005, quase oito meses após a apreensão, procedimento este totalmente irregular;

- cita o artigo 156 do Código Tributário Nacional;

- quando o pagamento do imposto foi efetuado ainda não havia sido autuado o que ocorreu somente em 07 de janeiro de 2006, data do recebimento do Auto de Infração que perdeu completamente o seu valor;

- a aplicação da multa isolada por descumprimento de obrigação acessória, deve penalizar sim o contribuinte que age de má fé, ou utiliza-se de fraude ou simulação; no presente caso o fato é inexistente, pois o imposto já estava pago;

- a função principal do fisco estadual não é só arrecadar, mas também educar e instruir os seus contribuintes; o agente do fisco poderia no presente caso simplesmente ter emitido o auto de infração; não o fez em tempo hábil; na ânsia de arrecadar, o agente do fisco, com um atraso de oito meses, simplesmente emitiu o presente auto de infração, sem sequer, ouvir o contribuinte e muito menos solicitar qualquer tipo de esclarecimento.

Ao final pede o cancelamento das exigências.

O Fisco se manifesta às fls. 77/79, contrariamente ao alegado pela Defesa aos fundamentos que se seguem resumidamente:

- em 22 de abril de 2005, os fiscais munidos de Ordem de Serviço correspondente, foram acionados pela Polícia Militar de Minas Gerais para verificação de regularidade fiscal no transporte de mercadorias (ferro gusa) promovido pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuado, sendo constatada a inexistência, reconhecida pela defesa, de quaisquer documentos fiscais que acobertassem o transporte daquela mercadoria;

- foi emitido o TAD n.º 013.629 às 14 horas do dia 22 de abril de 2005, efetuando-se a apreensão da mercadoria transportada sem os documentos fiscais, de acordo com o artigo 42, inciso I, da Lei n.º 6.763/75, sendo nomeado regularmente o fiel depositário;

- cita os artigos 52 e 54 da CLTA/MG afirmando que a ação fiscal já havia se iniciado;

- transcreve também, os dispositivos que tratam da Denúncia Espontânea: os artigos 167 e 168, do mesmo diploma legal.

Conclui que, não estando em discussão o transporte desacobertado de documentação fiscal, vez que reconhecido pelo Impugnante, e, principalmente por estar o contribuinte sob ação fiscal, quando do recolhimento de valores a título de ICMS, deve ser julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Por meio do presente lançamento exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada (capitulada no inciso II do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75 e majorada diante da constatação de reincidência) em face da imputação fiscal feita ao Autuado de, em 22 de abril de 2005, ter realizado o transporte de 28 toneladas de ferro gusa aciaria, desacobertadas dos devidos documentos fiscais.

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, no inciso II do artigo 56, e no inciso II do artigo 55, com a majoração imposta pelo §7º do artigo 53, todos da Lei n.º 6.763/75.

Importante iniciarmos descrevendo os fatos narrados no Auto de Infração em análise que permearam a autuação. Assim temos que, em fiscalização de trânsito, realizada em 22 de abril de 2005 na cidade de Campo Belo/MG, verificou-se que o Autuado fazia transportar, através de veículo de sua propriedade, 28 toneladas de ferro gusa, completamente desacobertadas de documento fiscal.

As datas que constituem as exigências são de crucial importância no presente processo uma vez que o Impugnante arguiu que teria pago o imposto antes do recebimento do Auto de Infração o que deveria desconstituir o lançamento.

Efetivamente o imposto foi pago antes do recebimento do presente Auto de Infração. Entretanto, não foi, no caso dos autos, o Auto de Infração que marcou o início da ação fiscal. O próprio Impugnante reconhece que a infração ocorreu em 22 de abril de 2005. Ademais foi emitido o Termo de Apreensão e Depósito – TAD, no próprio dia 22 de abril de 2005.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesta linha, determina a Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais – CLTA/MG, na redação vigente á época da ocorrência da situação dos autos, *in verbis*:

### **"SEÇÃO I Do Início da Ação Fiscal**

Art. 51 - A autoridade fiscal que proceder ou presidir diligência que inicie medida de fiscalização, para verificação do cumprimento de obrigação tributária, lavrará, conforme o caso:

Efeitos de 11/05/99 a 05/09/2006 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 40.380, de 10/05/99:

"II - Termo de Apreensão e Depósito (TAD), no qual será descrito, sumariamente e com clareza, a mercadoria e respectivo valor, o objeto ou o documento, inclusive arquivo magnético, apreendido;"

Efeitos de 1º/01/99 a 05/09/2006 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 40.058, de 18/11/98:

"Art. 54 - Fica dispensada a lavratura do TIAF nas seguintes hipóteses:"

"I - na constatação pelo Fisco de flagrante infração à legislação tributária, bem como na fiscalização no trânsito de mercadorias;"

Efeitos de 11/05/99 a 25/10/2005 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 40.380, de 10/05/99:

"§ 1º - Na hipótese do inciso I, configurada a necessidade de lavratura do TAD, este indicará, para todos os efeitos legais, o momento do início da ação fiscal, bem como o início do processo regular para arbitramento e avaliação contraditória de bens ou mercadorias."

Portanto, como pode ser visto das normas acima transcritas, a lavratura do TAD, marcou o início da ação fiscal em 22 de abril de 2005. Iniciada a ação fiscal não é mais possível ao contribuinte usufruir do instituto da denúncia espontânea. Assim, não há como ser acolhida a tese de defesa de que o lançamento deveria ser cancelado face ao pagamento do ICMS efetuado em 27 de abril de 2005.

O instituto da denúncia espontânea da infração está previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

"Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único - Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

Ressalte-se que, estando o Contribuinte em débito para com o Fisco e não tendo havido início de fiscalização em suas atividades, pode, para regularizar sua situação fiscal, realizar a denúncia espontânea e, conseqüentemente, promover o recolhimento do imposto devido.

A adoção da denúncia espontânea tem como finalidade evitar problemas futuros com o Fisco. Entretanto, somente é cabível a denúncia espontânea se não tiver tido início nenhum procedimento administrativo de fiscalização.

Como bem ensina Hugo de Brito, *"a denúncia é a comunicação feita espontaneamente pelo infrator da legislação tributária à autoridade competente, do fato configurador da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da quantia arbitrada pela autoridade administrativa, quando o valor do tributo dependa de apuração."*

A denúncia, no entanto, não é considerada espontânea se apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, fato configurado no caso em tela. E, como bem lembra o Doutrinador Luciano Amaro, *"Não é, pois, qualquer motivação externa à vontade do infrator que exclui sua espontaneidade, (...), requer-se a existência de um procedimento fiscal ou medida de fiscalização que já tenha tido início; obviamente, não se pode tratar de procedimento ou medida interna corporis, que a fiscalização tenha implementado mas de que ainda não tenha dado ciência ao infrator."*

Acrescentamos, aos ensinamentos acima, as lições de Hugo de Brito:

*"A denúncia configura-se pela comunicação feita pelo infrator à autoridade competente, do fato constitutivo da infração. A espontaneidade dessa denúncia configura-se pelo fato de ser feita a comunicação antes do início de qualquer procedimento administrativo, ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

*O procedimento administrativo ou a medida de fiscalização, só elidem a espontaneidade se tiverem relação com a infração. E só se considera iniciado o procedimento administrativo ou a medida de fiscalização, no momento em que o infrator é intimado."*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir destacar entretanto que, mesmo não podendo ser aceito o recolhimento efetuado para efeito de desconstituição do lançamento, o mesmo deve ser considerado para abatimento do montante devido quando da liquidação do crédito tributário.

No que tange ao mérito da discussão temos que os dispositivos capitulados no Auto de Infração como infringidos, além dos acima citados relativos às multas cominadas, são o artigo 96, incisos, X, XVII, e XIX do Regulamento do ICMS; artigo 39, §1º da Lei n.º 6.763/75, bem como o artigo 16, inciso VIII § 3º da mesma referida lei.

Segundo o artigo 96 do Regulamento do ICMS mineiro, a movimentação realizada pelo Impugnante deveria estar acompanhada do competente documento fiscal, nos seguintes termos:

“Art. 96- São obrigações do contribuinte:

.....  
X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou a prestação realizada;

.....  
XVII - cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, inclusive as disposições dos artigos 190 e 191 deste Regulamento e as obrigações constantes em regime especial;

.....  
XIX - acobertar por documento fiscal a movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação, conforme disposto neste Regulamento;

.....”

Verifica-se da análise dos autos que estas obrigações não foram atendidas plenamente na operação questionada pelo Fisco.

Nesta linha temos que, quanto à mercadoria, 28 toneladas de ferro gusa, não havia, no momento da interceptação, qualquer documento capaz de acobertá-la.

Relativamente à Multa de Revalidação e à Multa Isolada, vejamos a redação dos dispositivos pertinentes a essa matéria, para um melhor entendimento do presente Auto de Infração:

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

“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:

.....  
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:

.....”

Percebe-se que no presente caso, não se enquadra a redução de 20% (vinte por cento), prevista no retro transcrito artigo 55.

Em relação ao argumento da Defendente, no sentido de que a aplicação de Multa Isolada, e também a de Revalidação, deve apenas penalizar aquele contribuinte que age de má fé, não deve prosperar, uma vez que disciplina o Código Tributário Nacional em seu artigo 136:

“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 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.”

Ressalte-se que há informação nos autos de reincidência constatada, conforme documentos de fls. 82 e 83.

Portanto, cumpre lembrar a impossibilidade de aplicação do permissivo legal, §3º do artigo 53 da Lei n.º 6.763/75 por haver exigência do imposto nos presentes autos, bem como diante da informação de reincidência, que inclusive

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

provocou a majoração do montante da multa nos termos do §7º do mesmo dispositivo legal, *in verbis*:

“Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

.....  
§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

.....  
§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, devendo ser considerado o recolhimento, conforme DAE de fls. 61. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros José Eymard Costa (Revisor), Edvaldo Ferreira e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 26/10/06.**

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

*lmp/vsf*