

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.750/15/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000240115-58  
Impugnação: 40.010137274-86  
Impugnante: Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás  
IE: 067055618.00-37  
Proc. S. Passivo: Nelson Wilians Fraton Rodrigues/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

### **EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST.** Constatada a falta de recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, relativo à prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas com cláusula *Free On Board* (FOB), realizado por transportador de outra unidade da Federação não inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado, referente à operação interestadual com mercadorias promovida pela Autuada, sediada neste Estado. Arbitramento do valor da prestação do serviço de transporte nos termos dos arts. 53, inciso IV e 54, inciso IX, ambos do RICMS/02. A Autuada é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST relativo à prestação do serviço de transporte das mercadorias por ela comercializadas, na condição de contribuinte substituto tributário, por força do disposto no art. 22, inciso IV c/c o § 8º, item 3 da Lei nº 6.763/75 e no art. 4º, § 5º, I, alínea “b” da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, I, Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, majorada em razão da constatação de reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL.** Constatada a emissão de documento fiscal com informação incorreta relativa à empresa prestadora do serviço de transporte. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

Constatada a falta de recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, relativo à prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas com cláusula *Free On Board* (FOB), em operação interestadual com mercadorias comercializadas pela Autuada, no período de 01/02/13 a 01/12/13, e emissão irregular de documento fiscal.

Informa a Fiscalização que o transporte foi realizado por transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no Cadastro de Contribuintes deste Estado, sendo a Autuada responsável pelo recolhimento do ICMS/ST relativo à prestação do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

serviço de transporte rodoviário de cargas, na condição de contribuinte substituto tributário.

Conforme detalhado no relatório fiscal de fls. 30/31 e demonstrativo de fls. 32/40, o valor da prestação do serviço de transporte foi arbitrado nos termos dos arts. 53, inciso IV e 54, inciso IX, ambos do RICMS/02. O imposto foi calculado mediante a aplicação da alíquota interestadual no percentual de 7% (sete por cento) e de 12% (doze por cento) sobre a base de cálculo arbitrada e foi abatido o crédito presumido previsto no art. 75, inciso XXIX da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, de acordo com o demonstrativo de fls. 41/63.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, majorada em razão da constatação de reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75, conforme telas de “consultas a autuações” extraídas do SICAF/SEF/MG (fls. 65/66).

Para as notas fiscais nas quais consta informado, no campo “dados adicionais”, o ICMS/ST devido, não se exigiu a referida penalidade isolada.

Exigiu-se, também, a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02 por emissão de documento fiscal com informação incorreta relativa à empresa prestadora do serviço de transporte.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 88/102, com juntada de documentos de fls. 103/3184.

A Fiscalização reformulou o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de fls. 3.193, Relatório Fiscal de fls. 3.194/3.195, Demonstrativo de Apuração após reformulação do crédito tributário de fls. 3.196/3.224, Demonstrativo do Crédito Tributário fls. 3.225, Demonstrativo do Crédito Tributário Diferença fls. 3.226 e DCT de fls. 3.227/3.228.

Acatando os argumentos da Impugnante relativos à ocorrência do pagamento antecipado do imposto exigido, a Fiscalização:

- excluiu as exigências de ICMS e das multas de revalidação e isolada em relação às notas fiscais para as quais foram apresentados comprovantes de pagamento do imposto antes do início da prestação do serviço;

- para as notas fiscais em relação às quais houve o destaque do ICMS/ST devido e foram apresentados os comprovantes de recolhimento do imposto, excluiu o ICMS e multa de revalidação exigida. Para essas operações não havia exigência de penalidade isolada;

- para as notas fiscais em que o pagamento do ICMS/ST sobre a prestação do serviço de transporte ocorreu após o início da prestação do serviço, excluiu o imposto e a multa de revalidação, mantendo apenas a multa isolada exigida;

- para as prestações deserviço de transporte para as quais foram apresentados os CTRCs, recalculou as exigências fiscais considerando o valor real do frete

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(demonstrativo de apuração de fls. 3.196/3.224 com aposição de 0,00 nas linhas da coluna “valor arbitrado”);

- para as notas fiscais em que a prestação do serviço de transporte foi realizada por transportadora filial mineira (prestações de serviço de transporte não sujeitas à substituição tributária), mas que na nota fiscal consta que o transporte foi realizado por transportador de outra UF, excluiu o ICMS exigido e respectiva multa de revalidação e passou a exigir apenas Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02 (42 UFEMGs por documento fiscal emitido com dados incorretos).

Registra que a Fiscalização não considerou os recolhimentos do imposto efetuados por transportadoras optantes pelo Simples Nacional, tendo em vista que esses não eliminam a responsabilidade tributária do remetente, conforme Consulta de Contribuintes nº 283/12. E, também, não considerou os comprovantes de recolhimento apresentados em duplicidade.

Devidamente intimada (fls. 3.230/3.231), com reabertura de prazo de 30 (trinta) dias para aditamento da impugnação ou pagamento/parcelamento do crédito tributário, a Autuada não se manifesta.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 3.234/3.241.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 3250/3267, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 3193/3228.

---

### **DECISÃO**

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

### **Da Preliminar**

Alega a Impugnante que a metodologia utilizada pela Fiscalização para arbitrar a base de cálculo do ICMS/ST incidente sobre o serviço de transporte de cargas, ora exigido, torna nulo o lançamento, tendo em vista que:

- o demonstrativo de apuração do valor da prestação do serviço de transporte (Anexo 3 - fls. 28/35) não demonstra como foi efetuado o cálculo do desvio padrão e quais os valores foram desconsiderados na determinação do *quantum* arbitrado;

- o número de transportadoras utilizadas como parâmetro para o arbitramento do preço da prestação do serviço de transporte foi muito inferior ao número de transportadoras listadas nas notas fiscais que são objeto do lançamento fiscal, localizadas em diferentes Estados, com custos e fretes diferenciados;

- a motivação trazida pela Fiscalização para a adoção do arbitramento não se adequa à prerrogativa para adoção de tal procedimento nos termos da norma contida no art. 148 do Código Tributário Nacional - CTN. No seu entender, a motivação “para arbitrar” surgiu de uma suposta insuficiência de documentos, mas a Fiscalização tem

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prerrogativas, dentro de suas atribuições, para solicitar informações complementares, utilizando-se do arbitramento apenas como última alternativa.

Contudo, razão não assiste à Impugnante.

O Auto de Infração preenche todos os requisitos regulamentares para a sua lavratura, especialmente em relação ao arbitramento efetuado pela Fiscalização, conforme se verá.

Explica a Fiscalização que durante a auditoria realizada, antes da lavratura do Auto de Infração, com intuito de verificar se houve pagamento antecipado do ICMS/ST pelas transportadoras, o que afastaria a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST atribuída ao alienante da mercadoria, intimou a Autuada para que apresentasse justificativa e/ou as cópias dos documentos de arrecadação referentes ao imposto em epígrafe (Termos de Intimação e respostas da Autuada às fls. 13/14).

Porém, a comprovação do pagamento antecipado do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte de cargas, objeto destes autos, foi apresentada.

Vale dizer que só houve arbitramento do valor da prestação do serviço de transporte, nos presentes autos, em relação às notas fiscais nas quais não há informações do valor da prestação do serviço de transporte e do ICMS/ST devido.

Após a reformulação do crédito tributário, tendo em vista a apresentação pela Autuada de CTRCs relativos a algumas notas fiscais autuadas, a Fiscalização passou a adotar, para apuração das exigências referentes a essas notas fiscais, o valor do frete informado pelas transportadoras.

O Auto de Infração encontra-se instruído com o Relatório Fiscal (fls. 05/06) no qual são detalhados todos os procedimentos efetuados pela Fiscalização para a sua lavratura, e os anexos:

- Anexo 01: Auto de Início da Ação Fiscal (fls. 08);
- Anexo 02: Termos de Intimação e respostas da Autuada (fls. 21/27);
- Anexo 03: Arbitragem do preço da prestação de serviço de transporte (fls. 28/35);
- Anexo 04: Demonstrativo da Apuração do ICMS/ST de transporte não recolhido (fls. 36/116, após as reformulações do crédito tributário às fls. 1.079/1.109);
- Anexo 05: Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 118);
- Anexo 06: Comprovações da reincidência (fls. 119);
- Anexo 07: Amostras dos DANFES (fls. 121/132).

Registra a Fiscalização que no “Demonstrativo da Apuração do ICMS/ST de Transporte não recolhido” (fls. 41/63 e fls. 3.196/3.224 - após a reformulação do crédito tributário) encontram-se relacionadas todas as notas fiscais, objeto da autuação, relativas às operações com mercadorias cujo transporte ocorreu com cláusula FOB e realizado por transportador de outra UF não inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado, no período autuado, nas quais não há informações sobre preço, base de cálculo e alíquota do serviço de transporte no campo do documento fiscal destinado às

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Informações Complementares”, conforme determina a legislação tributária (essas notas fiscais são identificadas com a aposição da letra N nas linhas da coluna “destaque”).

A Autuada é a responsável pelo recolhimento do ICMS/ST sobre o serviço de transporte, sendo que sua responsabilidade somente é excluída se restar comprovado que houve recolhimento do tributo antes de iniciado o transporte, o que não se comprovou. E na condição de contribuinte substituto tributário, ela deveria emitir o documento fiscal com as informações listadas no § 5º do art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, conforme redação vigente à época dos fatos geradores autuados:

Art. 4º O alienante ou remetente de mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário.

§ 1º Em se tratando de prestação de serviço realizada por transportador inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, a responsabilidade prevista no caput deste artigo somente se aplica em relação às prestações em que o alienante ou remetente for o tomador.

§ 3º (...)

I - o recolhimento do imposto será efetuado antes de iniciada a prestação, ressalvado, quanto ao produtor rural, o disposto no art. 46, § 8º, desta Parte.

(...)

IV - a prestação será acobertada pelo Documento de Arrecadação Estadual relativo ao recolhimento acompanhado do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC), ou do Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT- e), dispensados estes quando realizada por transportador autônomo ou por transportador de outra unidade da Federação.

§ 4º A responsabilidade prevista no caput deste artigo fica excluída quando o transportador recolher o imposto antes de iniciar a prestação, hipótese em que o alienante ou o remetente, para efeitos de comprovação, manterá em seu arquivo, junto à 2ª via da nota fiscal que acobertou a operação, ou ao respectivo DANFE, cópia do Documento de Arrecadação Estadual relativo ao ICMS devido pela prestação de serviço de transporte.

§ 5º Na hipótese do caput deste artigo:

I - o remetente ou alienante:

a) informará no campo Informações Complementares da nota fiscal acobertadora da operação, o preço, a base de cálculo, a alíquota aplicada e o valor do imposto relativos à prestação; (grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, verifica-se que está devidamente motivado o arbitramento do valor da prestação do serviço de transporte de cargas efetuado pela Fiscalização, nos termos do que dispõe o art. 53, inciso IV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

A metodologia adotada pela Fiscalização para o arbitramento do valor da prestação do serviço de transporte pautou-se nas determinações contidas no mencionado Regulamento. Confira-se:

Art. 54. Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior;

(...)

§. 2º O valor arbitrado pelo Fisco poderá ser contestado pelo contribuinte, mediante exibição de documentos que comprovem suas alegações.

Percebe-se que, diferentemente do entendimento da Impugnante, houve motivação suficiente para o arbitramento da base de cálculo do imposto exigido.

Convém, ainda, registrar que foi oportunizado à Autuada apresentar, por meio de documentação hábil e idônea, o valor real de cada prestação de serviço de transporte, o que não fez nem mesmo quando da impugnação ao lançamento.

Para a apuração da base de cálculo do imposto exigido, a Fiscalização selecionou as notas fiscais e respectivos comprovantes de recolhimento antecipado do ICMS incidente sobre o serviço de transporte, documentos de arrecadação que estavam corretamente preenchidos e vinculados à respectiva nota fiscal, levando em conta para tal apuração o peso líquido das mercadorias transportadas e a distância a percorrer de acordo com o itinerário.

Esclarece a Fiscalização que não há como utilizar, para a formação da base de cálculo do imposto, os dados relativos às notas fiscais objeto do lançamento, como tangenciado pela Impugnante, pois as informações referentes às prestações de serviço de transporte não foram por ela mencionadas em tais documentos fiscais, sequer foi trazido aos autos o real valor do transporte das mercadorias.

Consta, às fls. 30/31, relatório detalhado sobre o arbitramento realizado pela Fiscalização.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às médias e os desvios padrões, em relação aos quais a Autuada alega que não restou demonstrado como foi efetuado os cálculos e quais são os valores que foram desconsiderados, ressalta a Fiscalização que aplicou o editor de planilhas da Microsoft Office Excel para tais apurações, o qual, por sua vez, utiliza-se dos conceitos básicos de estatística para tal mister.

Nesse diapasão, os valores que foram desconsiderados em função do desvio padrão encontram-se nas primeiras e últimas linhas das planilhas de fls. 32/33 e 39/40 (Arbitragem de Preço de ICMS Transporte 2013) e constam grafados com “fonte” normal e que os valores considerados para o arbitramento do preço do serviço de transporte estão grafados em “negrito”.

Como se verifica constou, detalhadamente, nos autos quais foram os valores desconsiderados para a apuração do preço médio da prestação de serviço de transporte, sendo, por consequência, infundadas as alegações defensórias de que tais valores não estão demonstrados.

O que se depreende dos procedimentos adotados pela Fiscalização para o arbitramento realizado é que foram devidamente excluídos aqueles valores que poderiam distorcer o preço médio do serviço de transporte apurado.

Ademais, na peça defensiva a Autuada não indicou qualquer falha no procedimento efetuado pela Fiscalização quanto ao arbitramento do preço médio da prestação do serviço de transporte, limitando-se a argumentos marginais que não afetam o cerne da apuração efetuada.

Constata-se, pois, que o arbitramento efetuado pela Fiscalização está plenamente respaldado na legislação vigente (art. 54, inciso IX do RICMS/02), além de ser aquele que mais se aproxima da realidade factual tratada nos autos (prestação de serviço de transporte de cargas em operações interestaduais).

A alegação defensiva de que o número de transportadoras utilizadas para arbitrar o preço do serviço de transporte foi inferior ao número de transportadoras listadas nas notas fiscais que são objeto do lançamento fiscal, localizadas em diferentes Estados, com custos e fretes diferenciados, não tem o condão de macular o procedimento fiscal. Conforme já salientado, caberia à Impugnante, para afastar o valor arbitrado, demonstrar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, qual foi o valor real das prestações, nos termos do mencionado § 2º do art. 54 do RICMS/02.

Se houvesse alguma discrepância considerável, para algum tipo de transporte, entre os preços do serviço arbitrados e os de mercado, caberia à Autuada apresentar alguma prova nesse sentido, o que não ocorreu.

Conclui-se, assim, que o arbitramento efetuado pela Fiscalização seguiu estritamente os procedimentos previstos na legislação vigente.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

A acusação fiscal é de falta de recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, relativo ao serviço de transporte rodoviário de cargas com cláusula *Free On Board* (FOB), realizado por transportador de outra unidade da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federação não inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado, referente à operação interestadual com mercadorias promovida pela Autuada, sediada neste Estado, no período de no período de 01/02/13 a 31/12/13.

A Autuada é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST relativo à prestação do serviço de transporte rodoviário de cargas, na condição de contribuinte substituto tributário, por força do disposto no art. 22, inciso IV c/c o § 8º, item 3 da Lei nº 6.763/75 e no art. 4º, § 5º, inciso I, alínea “b” da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Em relação às notas fiscais nas quais consta, no campo “dados adicionais”, a informação de que foi excluída a responsabilidade concernente ao ICMS/ST sobre a prestação de serviço de transporte por ter sido recolhido antecipadamente pelo transportador, foi exigido o ICMS/ST informado no documento fiscal, uma vez que não foi apresentado o comprovante de recolhimento do imposto.

Para as notas fiscais nas quais não há informação sobre o valor do serviço de transporte e do ICMS/ST devido, o valor da prestação do serviço de transporte foi arbitrado nos termos dos arts. 53, inciso IV e 54, inciso IX, ambos do RICMS/02, conforme detalhado no relatório fiscal de fls. 30/31 e demonstrativo de fls. 32/40, o que já foi analisado na preliminar.

Nesses casos, o imposto foi calculado mediante a aplicação da alíquota interestadual no percentual de 7% (sete por cento) e de 12% (doze por cento) sobre a base de cálculo arbitrada e foi abatido o crédito presumido previsto no art. 75, inciso XXIX da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, de acordo com o demonstrativo de fls. 41/63.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, majorada em razão da constatação de reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75, conforme telas de “consultas a autuações” extraídas do SICAF/SEF/MG (fls. 65/66).

Para as notas fiscais nas quais consta informado, no campo “dados adicionais”, o ICMS/ST devido não se exigiu a referida penalidade isolada.

Conforme já mencionado, a Fiscalização excluiu as exigências de ICMS e das multas de revalidação e isolada em relação às notas fiscais para as quais foram apresentados comprovantes de pagamento do imposto antes do início da prestação do serviço.

No tocante às notas fiscais em que houve o destaque do ICMS/ST devido e foram apresentados os comprovantes de recolhimento do imposto, a Fiscalização excluiu o ICMS e multa de revalidação exigida. Para essas operações já não havia exigência de penalidade isolada.

Para as notas fiscais em que o pagamento do ICMS/ST sobre a prestação do serviço de transporte ocorreu após o início da prestação do serviço, a Fiscalização excluiu o imposto exigido e respectiva multa de revalidação, mantendo apenas a multa isolada exigida.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para as prestações de serviço de transporte para as quais foram apresentados os CTCs, a Fiscalização recalculou as exigências fiscais considerando o valor real do frete, conforme se verifica nas notas fiscais listadas no demonstrativo de apuração de fls. 3.196/3.224 com aposição de 0,00 nas linhas da coluna “valor arbitrado”.

Após a reformulação do crédito tributário, a Fiscalização passou a exigir, para as notas fiscais em que a prestação do serviço de transporte foi realizada por transportadora filial mineira (prestações não sujeitas à substituição tributária), mas que na nota fiscal consta que o transporte foi realizado por transportador de outra UF, apenas a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “F” do RICMS/02 (42 UFEMGs por documento fiscal emitido com dados incorretos).

Passa-se à análise de cada item do lançamento.

1 - Falta de recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, relativo ao serviço de transporte rodoviário de cargas com cláusula *Free On Board* (FOB), realizado por transportador de outra unidade da Federação não inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado, referente à operação interestadual com mercadorias promovida pela Autuada, sediada neste Estado

A Autuada é responsável, reiterando, pelo recolhimento do ICMS/ST relativo à prestação do serviço de transporte rodoviário de cargas, objeto deste lançamento, na condição de contribuinte substituto tributário, nos termos da legislação tributária:

Lei nº 6.763/75

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

IV - prestador do serviço de transporte ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria ou de outro prestador de serviço;

(...)

§ 8º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

(...)

3. na prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscritos no cadastro de contribuintes deste Estado, ao alienante ou remetente da mercadoria, quando contribuinte do imposto, exceto se produtor rural ou microempresa, observado o disposto no § 17;

(...)

§ 17. A responsabilidade prevista no item 3 do § 8º:

1. poderá ser atribuída ao produtor rural mediante celebração de termo de acordo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. ficará dispensada, desde que o transportador recolha o imposto, antes de iniciada a prestação, na forma que dispuser o Regulamento.

RICMS/02

Art. 4º O alienante ou remetente de mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário.

(...)

§ 5º Na hipótese do caput deste artigo:

I - o remetente ou alienante:

(...)

b) quando a prestação do serviço for realizada por transportador autônomo ou por transportador de outra unidade da Federação, informará no campo Informações Complementares da nota fiscal acobertadora da operação, o preço, a base de cálculo, a alíquota aplicada e o valor do imposto relativos à prestação;

(...)

III - a prestação será acobertada:

(...)

b) quando realizada por transportador autônomo ou por transportador de outra unidade da Federação, pela nota fiscal acobertadora da operação contendo as informações exigidas no inciso I, "b", deste parágrafo.

Essa responsabilidade é excluída quando há pagamento antecipado do imposto, nos termos do § 4º do referido art. 4º:

Art. 4º (...)

§ 4º A responsabilidade prevista no caput deste artigo fica excluída quando o transportador recolher o imposto antes de iniciar a prestação, hipótese em que o alienante ou o remetente, para efeitos de comprovação, manterá em seu arquivo, junto à 2ª via da nota fiscal que acobertou a operação, ou ao respectivo DANFE, cópia do Documento de Arrecadação Estadual relativo ao ICMS devido pela prestação de serviço de transporte.

Como já destacado, a Fiscalização intimou a Autuada para que ela apresentasse, se fosse o caso, comprovação de que os prestadores dos serviços promoveram o recolhimento do imposto antecipado, o que afastaria a responsabilidade atribuída ao alienante da mercadoria, sendo que em relação aos documentos fiscais autuados não foi trazida, naquela oportunidade, qualquer comprovação nesse sentido.

A Impugnante trouxe aos autos comprovações de que ocorreram pagamentos de parcelas do imposto, ora exigido, pelas Transportadoras (fls.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

239/3.182), as quais foram acatadas pela Fiscalização que exclui as exigências fiscais referentes às respectivas notas fiscais.

Registra-se que a Fiscalização corretamente não considerou os recolhimentos do imposto efetuados por transportadoras na sistemática de apuração do Simples Nacional (documentos de fls. 637/638, por exemplo), tendo em vista que esses não afastam a responsabilidade tributária do remetente, conforme se depreende do art. 123, § 1º, alínea “a” da Lei Complementar nº 123/06 (vigente à época dos fatos geradores autuados). Trancreve-se:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

Tal entendimento é corroborado pela resposta a Consulta de Contribuintes dada pela SUTRI/SEF/MG:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 283/12

PTA Nº : 16.000457560-38

CONSULENTE : Pedra Sul Mineração Ltda.

ORIGEM : Matias Barbosa - MG

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - SIMPLES NACIONAL - O disposto no art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 impõe ao contribuinte alienante ou remetente da mercadoria situado no território mineiro, tomador do serviço de transporte, a condição de responsável por substituição tributária pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação contratada junto a empresa transportadora inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, ainda que esta seja optante pelo SIMPLES NACIONAL.

(...)

CONSULTA:

1 - O entendimento exposto está correto?

2 - Caso o entendimento esteja correto, como a Consulente deverá proceder para regularização dos CTCs emitidos pelos transportadores optantes pelo SIMPLES NACIONAL sem o destaque do ICMS?

3 - Caso o entendimento esteja incorreto, como a Consulente deverá proceder para apropriar os referidos créditos e escriturá-los na EFD?

RESPOSTA:

1 a 3 - Preliminarmente, cabe lembrar que, por força do disposto no art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, observado o inciso II do art. 2º da Lei Complementar nº 87/96, o item 7 do § 1º do art. 5º da Lei estadual nº 6.763/75 e a Orientação DOET/SUTRI nº 001/2006, o contribuinte alienante ou remetente da mercadoria ou bem inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS de Minas Gerais é responsável, na condição de substituto tributário, pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário.

Em se tratando de prestação de serviço realizada por transportador inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, a responsabilidade em comento somente se aplica em relação às prestações em que o alienante ou remetente for o tomador, nos termos do § 1º do art. 4º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Importa esclarecer que os contribuintes enquadrados como microempresas ou empresas de pequeno porte, optantes pelo regime do SIMPLES NACIONAL, devem recolher mensalmente, mediante documento único de arrecadação, impostos e contribuições, incluindo-se o ICMS, nos termos do inciso VII e *caput* do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06.

Ressalte-se que a opção pelo regime do SIMPLES NACIONAL não exclui a obrigatoriedade de recolhimento do ICMS incidente nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária, devido pelo sujeito passivo na qualidade de contribuinte ou responsável, hipótese em que deverá ser observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, conforme estabelece a alínea "a" do inciso XIII do § 1º do mesmo artigo.

Dessa forma, na situação exposta, cabe à Consulente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido na respectiva prestação de serviço de transporte rodoviário, mesmo que esta seja realizada por empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL.

Por outro lado, a prestação sujeita ao regime de substituição tributária não será incluída na apuração do referido regime a ser feita pela empresa transportadora.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já a empresa contratada para a prestação do serviço de transporte deverá observar os procedimentos estabelecidos na alínea “a” do inciso II do mesmo § 5º, mesmo que seja optante pelo SIMPLES NACIONAL:

“§ 5º Na hipótese do caput deste artigo:

(...)

II - o transportador inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado:

a) emitirá o CTRC com preenchimento, inclusive, dos campos Base de Cálculo, Alíquota e ICMS e informará no campo Observação a expressão: “ICMS ST de responsabilidade do remetente/alienante”;

(...)

Saliente-se que o valor do ICMS relativo ao serviço de transporte prestado ao tomador poderá ser aproveitado por este sob a forma de crédito, conforme previsto no inciso I do art. 66 do RICMS/02, observadas as condições estabelecidas nos arts. 66 a 74-A do mesmo Regulamento.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 21 de dezembro de 2012.

Dessa forma, corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST devido em relação às prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas.

Correta, também, a exigência da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - Havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese do crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido por em decorrência da substituição tributária. (...)

A Fiscalização exigiu também a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, pela falta de destaque do ICMS/ST devido, *in verbis*:

## 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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo.

Destaca-se que em relação às notas fiscais em que o pagamento do ICMS/ST sobre a prestação do serviço de transporte ocorreu após o início da prestação do serviço, a Fiscalização, corretamente, manteve apenas a exigência da referida penalidade isolada.

Registra-se, ainda, que não houve exigência da referida penalidade isolada em relação às notas fiscais nas quais consta informado, no campo “dados adicionais”, o ICMS/ST devido.

A multa isolada exigida foi majorada em razão da constatação de reincidência nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º, Lei nº 6.763/75, conforme telas de “consultas a autuações” extraídas do SICAF colacionadas às fls. 65/66.

Ressalta-se que a constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos arts 54 e 55 da Lei nº 6.763/75, determina o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes, *ex vi* do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 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 subsequentes.

Assim, a Fiscalização corretamente majorou a multa isolada exigida no percentual de 50% (cinquenta por cento) em relação às exigências relativas às notas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais emitidas a partir de 02/02/13 e em 100% (cem por cento) para as notas fiscais emitidas a partir de 16/05/13 (vide Demonstrativo do Crédito Tributário - 1ª reformulação de fls. 3.196/3.224).

Quanto às majorações da penalidade isolada, a Impugnante alega que os PTAs que as fundamentaram ainda estão em discussão neste Conselho de Contribuintes, portanto, sem decisão definitiva.

Alega também a Defesa que em relação ao “PTA nº 01.000211679-56” sequer constou no Auto de Infração o período de referência, não sendo possível utilizá-lo para caracterizar a reincidência.

Contudo, equivocou-se a Impugnante, pois os PTAs que fundamentaram a majoração da penalidade isolada não estão em discussão neste Conselho de Contribuintes.

O PTA nº 04.002239408-04 teve suas exigências reconhecidas e quitadas pela Autuada em 18/10/12. Já o PTA nº 04.002243772-32 teve declarada a revelia em 16/05/13, conforme se depreende das telas de “consultas a autuações” extraídas do SICAF/SEF/MG colacionadas às fls. 65/66.

Destaca-se, ainda, que o PTA nº 01.000211679-56 mencionado pela Autuada não fundamentou a majoração da penalidade isolada.

Também não prospera a alegação defensiva de que não há discriminação sobre quais prestações incidiram as multas, pois o demonstrativo de apuração de fls. 41/63 e, após a reformulação do crédito tributário, às fls. 3.196/3.224, traz discriminação, por nota fiscal, sobre as penalidades exigidas.

Dessa forma, correta a multa isolada exigida e a sua majoração pela constatação de reincidência.

Quanto às alegações de que as multas cominadas são confiscatórias, destaca-se que as multas de revalidação e isolada exigidas são disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração. E que, por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA), é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *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;

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e

não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento.

2 - Descumprimento de obrigação acessória - emissão de documento fiscal com dados incorretos

Para as notas fiscais em que a prestação do serviço de transporte foi realizada por transportadora filial mineira e que na nota fiscal consta que o transporte foi realizado por transportador de outra UF, a Fiscalização exige apenas a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02 (42 UFEMGs por documento fiscal emitido com dados incorretos), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 54 (...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

(...)

RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento **ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas**, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento; (grifos acrescidos).

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; **nome da empresa de transporte e seu endereço**, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG; (grifos acrescidos).

Corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 3.193/3.228. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Tales de Almeida Rodrigues e, pela Fazenda



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

Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Luciana Goulart Ferreira (Revisora) e José Luiz Drumond.

**Sala das Sessões, 20 de maio de 2015.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

CC/CMG