

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.543/23/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000243809-01  
Impugnação: 40.010137741-66  
Impugnante: Proforte S/A Transporte de Valores  
IE: 062909708.00-52  
Coobrigado: Protege S/A Proteção e Transporte de Valores  
IE: 003537058.00-73  
Proc. S. Passivo: Daniel Vitor Bellan/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR.** Constatado que a Autuada informou na Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, valor do débito do imposto inferior ao apurado pelo Fisco, mediante o confronto com os valores declarados em planilha entregue ao Fisco, com base nas Guias de Transporte de Valores (GTV), relativas às prestações de serviços de transporte de valores realizadas no período. Exigências do ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se excluir a multa isolada por ser inaplicável à espécie.

**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 as informações contidas nos campos 50 e 58 - “Outros” da Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, referentes a valores de prestações de serviços de transporte de valores não levados à tributação, sem apresentação de documentos fiscais que as acobrem. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve se excluir a multa isolada por ser inaplicável à espécie.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido nas prestações de serviços de transporte de valores, realizadas no período de 01/01/10 a 31/12/10, em razão das seguintes irregularidades:

- consignou nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), valores de base de cálculo inferiores aos discriminados nas Guias de Transporte de

Valor (GTV) emitidas. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, ambos da Lei nº 6.763/75;

- informou nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), nos campos 50 e 58, valores relativos à prestação de serviços de transporte sujeitos à tributação, sem o recolhimento do imposto devido. A Autuada não apresentou os documentos fiscais que acobertaram tais prestações. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 96/132, sob os seguintes argumentos, em apertada síntese.

Alega que a suposta divergência entre a DAPI e as GTVs decorre de premissa equivocada do Fisco, visto que a Guia de Transporte de Valores - GTV não indica o valor da prestação de serviço, mas apenas a quantidade e valor do numerário transportado, não havendo neles qualquer referência ao valor do serviço prestado, sobre o qual incidiria o ICMS, tudo de acordo com o art. 22, § 1º, inciso III do Anexo IX do RICMS/02, sendo esta mera reprodução do Ajuste Sinief nº 20/89.

Aduz que a função da GTV é possibilitar o controle de valores transportados pelas empresas e não a apuração do ICMS.

Afirma que o Fisco adotou como base de cálculo do imposto o valor dos bens transportados e não o preço do serviço. E que bastaria que o Fisco buscasse a base de cálculo do ICMS nos documentos fiscais que efetivamente indicassem o preço do serviço prestado, o que estaria previsto na legislação mineira como sendo o “Extrato de Faturamento”, documento hábil a demonstrar o preço do serviço prestado, conforme inciso X do art. 22 do Anexo IX do RICMS/02.

Assevera que, da análise dos extratos de faturamento referente ao ano de 2010 (doc. 3), percebe-se que a Impugnante emitiu toda a documentação fiscal nos termos da legislação e que o valor transportado obviamente sempre será superior ao valor cobrado na prestação de serviço. Assim sendo, havendo dois valores declarados nos extratos de faturamento, e sendo notório que um corresponde ao preço do serviço e o outro ao valor transportado, evidente que o menor deles é o que será a base de cálculo do ICMS.

Pondera que, caso se adote o procedimento para apuração da base de cálculo, os valores dispostos nas GTVs, deve-se atentar para o equívoco que macularia tal apuração, uma vez que o Fisco intimou o Contribuinte a apresentar planilha contendo a relação das GTVs emitidas no ano de 2010 e este apresentou planilha contendo a Relação das GTVs emitidas nos anos calendário 2007 a 2010, fazendo constar, por engano, uma coluna denominada “Vlr. do serviço”.

Afirma que tal informação “Vlr. do serviço” teria sido atribuída automaticamente pelo sistema interno da Impugnante, mas não corresponde à real base

de cálculo do ICMS, tendo em vista que o sistema atribuiu, por exemplo, como valor do preço do serviço o valor estipulado em “contratos fechados” que englobam diversos transportes e, por consequência, diversas GTVs, que são pagos mensalmente pelos clientes da Impugnante.

Sustenta que o equívoco contido na citada coluna fez com que o Fisco, ao realizar a apuração da base de cálculo, exigisse o imposto incidente sobre: I) valor de serviço já oferecido à tributação, II) serviços de transporte intramunicipal, tributáveis somente pelo ISS, III) sobre preço superior ao próprio montante transportado, o que configura a existência de “contrato fechado”, cujos valores também já foram tributados pelo estado de Minas Gerais.

Argui que houve erro na elaboração da planilha suporte da autuação (fls. 16), uma vez que o Fisco teria excluído da base de cálculo somente o valor indicado como transporte intermunicipal, quando deveria subtrair, também, os valores relativos aos serviços interestaduais.

No tocante à infração 2, afirma que os valores informados nos campos 50 e 58 da DAPI referem-se, em sua maioria, à prestação de serviços intramunicipal, não sujeitos à incidência do ICMS, (CFOPs 5.933 e 6.933), por força do item 16 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03.

Sustenta que a cobrança da irregularidade 2 se deu com base em mera presunção visto que o Fisco entendeu que tais valores seriam tributáveis de ICMS em razão de i) o Sintegra não conter os valores oriundos de prestações abrangidas pelos CFOPs 5.933 e 6.933 e ii) não teriam sido apresentados os documentos fiscais comprobatórios de que tais serviços seriam transporte intramunicipal.

Afirma que os CFOPs 5.933 e 6.933 informam expressamente que se trata de operações tributadas pelo ISS (Prestação de serviço tributado pelo ISSQN). E que não existe previsão legal no RICMS/02 para a exigência de ICMS para a causa “divergência entre DAPI e Sintegra”.

Destaca que a Fiscalização não produziu prova ou indício de que as prestações em questão seriam interestaduais ou intermunicipais.

Aduz que o argumento fiscal de que houve falta de discriminação dos CFOPs 5.933 e 6.933 no Sintegra decorre de premissa equivocada, visto que tais CFOPs se referem à prestação de serviços tributadas pelo ISS, e, independentemente de qualquer erro na escrituração, jamais poderia ensejar a exação ora combatida. E que a ausência da informação de tais prestações no Sintegra não ocorreu por vontade da Impugnante, mas, sim, porque o Sintegra não possibilita a inserção de dados referentes a quaisquer prestações tributadas pelo ISS.

Conclui, portanto, que se houve algum erro, este consiste então na inserção dos serviços referentes aos CFOPs 5.933 e 6.933 na DAPI e não em deixar de incluí-los no Sintegra.

Discorre sobre a composição da base de cálculo apurada pelo Fisco para a irregularidade 2 do Auto de Infração para concluir que esta é composta somente pelos valores das prestações de CFOPs 5.933 e 6.933, as quais são tributadas pelo ISS.

Apresenta quadro de fls. 117 com a composição dos valores constantes dos campos 50 e 58 das DAPIs, no ano de 2010.

Aduz que a prova trazida nos autos, qual seja a resposta à Fiscalização protocolada em 30/09/13 (doc. 5), no qual a Impugnante informa que os valores dispostos nos campos 50 e 58 da DAPI se referem a prestações de transporte intramunicipais, contradiz a alegação fiscal.

Ressalta que recolheu ISS sobre todas as prestações constantes no livro do ISS, no ano calendário de 2010 (doc. 6 a 17), que tem como base de cálculo praticamente o valor apontado pela Fiscalização como tributável pelo ICMS por não constar do Sintegra. Acosta os comprovantes de recolhimento do ISS (doc. 18 a 29), conforme demonstrado no quadro de fls. 119.

Aduz que as supostas irregularidades descritas no item “h” do Relatório Fiscal são irrelevantes para a discussão dos autos, pelas seguintes razões:

a) as informações dos documentos fiscais atingidos pelo incêndio podem ser supridas por outros documentos fiscais, tais como extratos de faturamento (doc.3);

b) as GTVs emitidas com valores zero, se referem exclusivamente a procedimentos internos da empresa, por exemplo remessas de valores entre caixa e tesouraria;

c) que o § 6º do art. 22 do Anexo IX do RICMS/02, ao contrário do entendimento do Fisco, possibilita ao transportador de valores deixar parte das GTVs com os tomadores de serviço e dentro dos veículos transportadores. Consequência de tal procedimento é que parte das GTVs com numeração superior pode ser utilizada antes de uma de numeração anterior. Tal previsão decorre do Ajuste Sinief nº 20/89.

Por fim, alega a impossibilidade de aplicação concomitante da multa isolada e de revalidação, em razão do princípio da consunção, que prevê que a multa mais gravosa absorve a menos gravosa. No caso, requer que a multa isolada seja absorvida pela multa de revalidação, nas duas irregularidades.

Aduz que as penalidades, nos moldes como foram aplicadas, são confiscatórias.

Requer que seja produzida prova pericial como ocorreu nos processos idênticos relativos aos exercícios de 2007, 2008 e 2009 (PTAs nºs 01.000186878-47, 01.000206822-88 e 01.000209404-22), a fim de confrontar os dados dispostos na planilha que contém a equivocada coluna “Vlr. do serviço” e a nova planilha que será apresentada.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 608/622, refuta as alegações da Defesa.

Argumenta em síntese que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o levantamento fiscal não foi feito com base nas GTVs impressas, mas com base nos arquivos eletrônicos apresentados pela Impugnante, devidamente autenticados, constantes do CD de fls. 95 dos autos;

- que os valores dos serviços prestados foram retirados da coluna “C” intitulada “Valor do serviço” da planilha constante dos arquivos eletrônicos enviados pelo Contribuinte, e não das GTVs como alega a Impugnante;

- que não desconsiderou a existência de outros documentos fiscais, tais como os extratos de faturamento, que são obrigatórios por força do art. 22 do Anexo IX do RICMS/02, cujo inciso X dispõe que deve constar o valor total a ser cobrado na quinzena ou no mês com todos os seus acréscimos;

- que restou desnecessária a apresentação de tais documentos, visto que a base de cálculo do imposto foi apurada com base nos valores declarados pelo Contribuinte na planilha de GTV, o que não invalida o feito fiscal;

- que não se pode apurar o faturamento através de extratos de faturamentos, como quer a Impugnante, visto que estes não são documentos capazes de apurar seu *quantum debeatur*, haja vista a irregularidade na sua emissão, as quais cita exemplificativamente, às fls. 610/611, anexando os documentos às fls. 624/657, documentos esses extraídos do CD acostado pela Impugnante às fls. 153 (Doc. 03):

- Doc. 01 – NF nº 6021 referente ao extrato de faturamento 000035-02/2010 não integra o livro de ISS de fls.187/559, acostado pela Impugnante, nem tampouco o Sintegra.

Por fazer parte de um documento referente à operação de saída, considerou-se se tratar de uma NF de Serviço de Transporte, tendo sido relacionado à numeração na AIDF datada de 14/12/98 cuja numeração é 00288313/1998, com o agrupamento 006001 a 009000. Pelo tempo de confecção da NF e o seu uso, 12 (doze) anos se passaram o que autoriza a hipótese de que esse documento não possui a numeração correta.

- Doc. 02 – NF 100043 referente ao extrato de faturamento 000035-1/2010 integra o livro de ISS, constando como local de coleta o BBD PFTE BH em Belo Horizonte e o local de entrega BBD BDN 14125 FIAT AUT em Betim;

- Doc. 03 – NF 104353 referente ao extrato de faturamento 141186-12/2010 integra o livro de ISS, constando como local de coleta Opção Superm Ibirucu em Betim e local de entrega PFTE BH (Cust) em Belo Horizonte.

Ambas as situações acima (Doc. 02 e Doc. 03) trata-se de prestação intermunicipal às quais foram tratadas pelo Sujeito Passivo como se prestação intramunicipal fosse, fazendo incidir indevidamente sobre o fato a norma do tributo municipal (ISS) e não a norma do tributo estadual (ICMS).

- Doc. 04 – NF 50678 referente ao extrato de faturamento 140317-2/2010 constando no Sintegra, porém as GTV respectivas não se encontram na planilha de fls. 95;

- Doc. 05 – Contrato de Prestação de Serviço do cliente Armazém Brasil Ltda. em que se verifica a atividade intramunicipal no município de *Conselheiro Lafaiete* sem retenção do ISS. Há de destacar que, na discriminação do serviço, noticia que o recolhimento imposto será feito na cidade de *Belo Horizonte*, em flagrante prejuízo ao município onde a prestação ocorreu.

Aduz que se observa que a numeração dos citados extratos de faturamento não tem sequência lógica e a legislação não a exige, contudo o *caput* do art. 22 do Anexo IX do RICMS/02 dispõe que o Extrato de Faturamento corresponde a cada Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7, emitida. Frise-se modelo 7, não notas fiscais emitidas para os municípios, nem notas fiscais modelo 1.

Assim afasta-se o argumento da Impugnante de que *“resta evidenciado o erro cometido pela D. Autoridade Fiscal que apurou a base de cálculo do ICMS com fulcro em GTVs, documento que não indica a base de cálculo do ICMS (preço do serviço), mesmo tendo em seu poder os extratos de faturamento do ano autuado, documentos fiscais que por sua vez, atestam o preço do serviço prestado pela Impugnante”*.

Alega que se revela manobra protelatória a alegação de que houve equívoco nos valores informados na planilha de fls. 95, na coluna “Vlr. do serviço”, sob a alegação de que tal valor foi atribuído automaticamente pelo sistema interno, todavia, não corresponde à real base de cálculo do imposto, para solicitar a inclusão de nova planilha.

Quanto à alegação de erro de cálculo vinculado à infração 1, aduz que não ocorreu tal erro na subtração de valores como aduz, ao reproduzir através da planilha constante de fls. 16, elaborada Fiscalização.

Assevera que, quando se chegou à base de cálculo autuada (coluna K) subtraindo-se da base de cálculo apurada pela GTV (coluna H) o valor de base de cálculo indicado na DAPI da Impugnante (coluna E) serviços de transporte intermunicipal, excluindo da subtração os serviços de transporte interestadual (coluna F), a Fiscalização conferiu mês a mês os municípios de destino destacados nas planilhas apresentadas não encontrando nenhuma GTV indicando como destino cidade situada em outra unidade da Federação. Sendo assim, verificou-se a inexistência de prestação de serviços de transporte de valor interestadual via emissão de GTV. Somente as DAPI do exercício de 2010 é que se encontra referência à prestação de serviço de transporte interestadual.

Ressalta que a Impugnante não apresentou nenhum dado que comprove suas alegações.

Em relação à propalada presunção simples infligida no caso em tela, informa que o Fisco constatou a divergência entre o Sintegra e DAPI, o que se prova, por meio do documento de fls. 62. Uma simples leitura no Anexo VII, Parte 2, item 7 (Montagem do arquivo eletrônico de documentos fiscais - Sintegra) no registro tipo 50, verifica-se no campo 9 a exigência de demonstrar o CFOP, todos do RICMS/02. Também cita a Instrução Normativa SRE 01/2003 vigente à época, Anexo I, Quadro V, que orienta o preenchimento das DAPIs.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que existe consenso quanto à conclusão de que os CFOP 5.933 e 6.933 não são operações sujeitas ao recolhimento de ICMS. Todavia, a divergência alicerça na obrigatoriedade de informar esses códigos no Sintegra e nas DAPI, como determina a Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Estadual -SRE 001/2003.

Ressalta que não é suficiente subtrair dos valores declarados no Sintegra aqueles declarados na DAPI nos campos “50” e “58” para deduzir que o saldo remanescente é tributado pelo ISS, mas é necessário provar carreando aos autos planilhas demonstrativas de GTV que compõem os valores lançados; bem como anexar mídia eletrônica informando que os valores estão inseridos nos livros de registros de ISS não é o bastante para se desincumbir do ônus probante, mesmo porque tanto os extratos de faturamento quanto o livro de ISS não merecem fé, conforme já exposto na presente manifestação fiscal.

Refuta a alegação de que a base de cálculo de R\$ 18.718.838,05 (dezoito milhões, setecentos e dezoito mil, oitocentos e trinta e oito reais e cinco centavos) em virtude das operações realizadas sob os CFOP 5.933 e 6.933 não constam no Sintegra, apesar de estarem inseridas nas DAPI, é contraditória com as provas dos autos, visto que foi apresentada a resposta protocolada em 30/09/13 (doc. 5) informando que os valores indicados nos campos “50” e “58” das DAPI são referentes à prestação de serviço sujeito ao ISS.

Assevera que tal afirmativa se comprovaria mediante planilha demonstrativa da base de cálculo de ISS, oriunda das GTV emitidas para os transportes intramunicipais e não de documentos apresentados ao Fisco municipal.

Destaca que a prestação de serviços de transporte intramunicipal no exercício de 2010 remonta em R\$ 31.460.554,00 (trinta e um milhões, quatrocentos e sessenta mil, quinhentos e cinquenta e quatro reais) considerando a emissão de GTV, todavia, a Impugnante registra o valor de R\$ 18.718.838,05 (dezoito milhões, setecentos e dezoito mil, oitocentos e trinta e oito reais e cinco centavos) constando em DAPI e R\$ 18.911.767,11 (dezoito milhões, novecentos e onze mil, setecentos e sessenta e sete reais e onze centavos) constando no livro de ISS. A diferença de R\$ 12.548.786,89 (doze milhões, quinhentos e quarenta e oito mil, setecentos e oitenta e seis reais e oitenta e nove centavos) - (31.460.554,00 – 18.911.767,11) não seriam GTV referente à prestação intermunicipal ou interestadual e que foram excluídas da BC de ICMS?

Refuta as demais alegações acerca das irregularidades apuradas e dispostas no item “h” do relatório fiscal, que a Impugnante entende irrelevantes ao deslinde do processo.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

Tendo em vista que foi acostado pelo Fisco os documentos de fls. 624/657, foi aberta vista ao Sujeito Passivo, nos termos do art. 140 do RPTA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante comparece às fls. 671/682, aditando sua impugnação e acosta o CD de fls. 686, requerendo que seja desconsiderada a planilha apresentada em fiscalização (fls. 95) e seja considerada a planilha ora apresentada, em mídia digital.

Na oportunidade, alega que o Fisco reconhece na manifestação fiscal que o lançamento teria se dado com base em uma planilha e não nas GTVs, enquanto no Relatório do Auto de Infração, não há qualquer menção à verificação de “arquivos eletrônicos”.

Defende, com base no art. 146 do Código Tributário Nacional – CTN, que inexistindo fatos novos, ocorridos após a autuação, e havendo tão somente a percepção dos órgãos julgadores de que o lançamento foi completamente infundado, não é possível a retificação do auto de infração, fundamentando-se em resultado de diligência e afastando as premissas originalmente trazidas.

Entende, portanto, que, constatando-se, com base na documentação apresentada que as premissas que fundamentaram a autuação não mais subsistem no presente caso, deve-se declarar a nulidade do Auto de Infração por equívoco de fundamentação, e por ausência de liquidez e certeza.

Afirma, ainda, que o Auto de Infração utiliza de alteração de sua fundamentação para burlar as regras dispostas no CTN, transformando as diligências processuais em perfeitas fiscalizações e interrompendo o prazo decadencial para que o Fisco tenha condições de reparar os equívocos sem ter o receio de ter o crédito tributário extinto, conforme art.156, inciso V do CTN.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 703/711, refutando a inclusão de nova impugnação e apresentação de novos documentos, uma vez que não se comprova a existência de fatos supervenientes a justificar a sua análise.

Aduz que as mídias apresentadas não têm certificado de integridade de informações e nada esclarecem, ao contrário só confundem.

Reitera o pedido de procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 714/721, opina pelo deferimento de prova pericial, formulando quesitos e destacando que foi deferida perícia pela Câmara de Julgamento nos autos dos PTAs relativos aos exercícios de 2007 (PTA 01.000186878-47), 2008 (PTA 01.000206822.88) e 2009 (PTA 01.000209404.22), relativo às mesmas ocorrências e sujeito passivo.

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 22/03/16, defere a realização de prova pericial (fls. 724), indicando quesitos.

### **Da Perícia**

Conforme relatado, a 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 22/03/16, decide converter o julgamento em realização de prova pericial, formulando os quesitos de fls. 724, nos seguintes termos:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, PELA REALIZAÇÃO DE PERÍCIA,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SOLICITANDO QUE O SR. PERITO RESPONDA AOS SEGUINTE QUESITOS:

1) IDENTIFICAR POR AMOSTRAGEM, MEDIANTE PESQUISA DE PREÇOS EM ESTABELECIMENTOS CONGÊNERES, SE OS VALORES LANÇADOS NA COLUNA “VLR DO SERVIÇO” DA PLANILHA DO CD DE FLS. 95 SÃO PERTINENTES COM OS PERCURSOS REALIZADOS E OS NUMERÁRIOS CONDUZIDOS;

2) ELABORAR TRÊS OUTRAS PLANILHAS ELETRÔNICAS, A PARTIR DO CONTEÚDO DO CD DE FLS. 95, SENDO QUE A PRIMEIRA DELAS DEVERÁ CONTER APENAS OS REGISTROS COM INFORMAÇÃO DO VALOR DO SERVIÇO. NAS OUTRAS DUAS, A PARTIR DO RESULTADO DA PRIMEIRA, AS PRESTAÇÕES DEVERÃO SER INDIVIDUALIZADAS EM TRIBUTADAS E NÃO TRIBUTADAS;

3) IDENTIFICAR AS PRESTAÇÕES LANÇADAS PELA AUTUADA COMO PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS E A NATUREZA TRIBUTÁRIA DOS SERVIÇOS (TRIBUTADOS OU NÃO TRIBUTADOS). CASO NÃO SEJAM ENCONTRADOS REGISTROS FISCAIS DESSAS PRESTAÇÕES, VERIFICAR SE OS VALORES FORAM TRIBUTADOS PELO ICMS NO DECORRER DO EXERCÍCIO DE 2010;

4) ANALISAR A ESCRITA FISCAL DA AUTUADA NO EXERCÍCIO DE 2010 E IDENTIFICAR OS VALORES CORRETOS A TÍTULO DE PRESTAÇÕES TRIBUTADAS E NÃO TRIBUTADAS, SENDO ESSAS PRESUMIVELMENTE LANÇADAS NOS CAMPOS “50” E “58” DAS DAPIS, INDEPENDENTEMENTE DA CORREÇÃO DOS CFOPs, INCLUSIVE EVENTUAIS VALORES DE OPERAÇÕES DE REMESSAS PARA CONSERTO E OUTRAS SAÍDAS;

5) PRESTAR OUTRAS INFORMAÇÕES QUE JULGAR CONVENIENTE PARA A ANÁLISE DO PRESENTE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO;

6) CONFRONTAR A PLANILHA ELABORADA PELO FISCO PARA SUBSIDIAR O TRABALHO FISCAL (FLS. 95) COM A PLANILHA JUNTADA PELA IMPUGNANTE ÀS FLS. 686.

PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. BRUNO ROMANO E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. MARISMAR CIRINO MOTTA.

O Titular da Delegacia Fiscal, responsável pelo lançamento fiscal, designa o Perito, conforme “Termo de Designação de Perito”, de fls. 732 e “Termo de Substituição de Assistente Técnico” de fls. 736.

Devidamente intimada, a Autuada indica o assistente técnico e apresenta os quesitos de fls. 741/743, bem como a Fiscalização, por sua vez, apresenta os quesitos de fls. 763/766.

O Perito designado intima o Sujeito Passivo, por meio do Ofício DF/BH – 3 nº 19/2021 (fls. 767/768), a apresentar seguintes documentos e esclarecimentos:

- arquivo magnético do livro Registro de Saídas, exercício 2010;

- arquivo magnético dos livros sobre o Imposto de Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN, dos municípios de Belo Horizonte, Conselheiro Lafaiete, Betim e Contagem, exercício 2010;

- livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (Rudfto), com os registros das Guias de Transporte de Valores (GTV) e respectiva distribuição para os tomadores de serviço; ou, na hipótese de opção de uso de listagem em substituição ao respectivo livro, conforme previsto no art. 22, § 7º do Anexo IX do RICMS/02, as listagens emitidas em 2010;

- o contrato da Proforte S/A Transporte de Valores, I.E 062.909708.0052, com a Interfile Gestão de Documentos e Processos, para a guarda, em Jandira/SP, dos documentos autorizados pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais; e os comprovantes de remessa de notas fiscais e outros documentos fiscais emitidos pela “Proforte” e enviados para a guarda da “Interfile”;

- as provas documentais de que as notas fiscais e outros documentos fiscais enviados para a guarda da “Interfile” foram enviados para guarda e que teriam sido destruídos no incêndio.

A Impugnante comparece, às fls. 771/773, para apresentar parte dos documentos solicitados e esclarecimentos a eles relativos, e requer dilação do prazo para apresentação dos documentos faltantes. Acosta documentos às fls. 774/781.

Novamente, comparece aos autos, às fls. 782, para apresentar documentos faltantes, por meio da mídia acostada às fls. 793.

Registre-se que não foram apresentados todos os documentos solicitados pelo Perito.

O Laudo Pericial é apresentado pelo Perito responsável às fls. 803/868, bem como os anexos constantes da mídia de fls. 869.

Regularmente intimado da conclusão da perícia, o Sujeito Passivo Proforte S/A Transporte de Valores, requer a dilação do prazo para manifestação sobre o laudo pericial e aparecer do Assistente Técnico por ele indicado (fls. 873), o qual é deferido pelo Delegado Fiscal.

A Impugnante manifesta-se, às fls. 880/906, acostando o Parecer do Assistente Técnico, às fls. 915/1003, e mídia eletrônica (*pendrive*), às fls. 1004.

Por sua vez, o Fisco se manifesta às fls. 1007/1027.

### **Do Laudo Pericial**

O Perito apresenta Laudo Pericial, às fls. 803/868, nos seguintes termos.

Inicialmente, contextualiza os fatos que resultaram no deferimento da perícia e na sequência, discorre sobre o núcleo da divergência que justificou a perícia.

Informa que o Fisco apurou as exigências fiscais com base em documentos escriturados (DAPIs), documentos emitidos (GTVs), e mídia eletrônica fornecida pela Contribuinte (fls. 95), o que, de acordo com o Fisco, representariam a confissão de que houve prestações sujeitas à tributação do ICMS, sem o recolhimento do imposto.

Por seu lado, a Contribuinte defende-se argumentando que, na realidade, as DAPIs e GTVs não estão erradas, mas são incorretas as informações que ela prestou na mídia eletrônica de fls. 95. Anexa a planilha que denomina correta (doc.1 – fls. 686).

Destaca o Perito que, nos autos verifica-se que a própria Contribuinte reconhece que as informações prestadas ao Fisco nas fls. 95 possuem inconsistências; e que seria necessário apresentar nova mídia digital, a de fls. 686. Todavia, houve acréscimo de informações.

Pontua que o ponto a ser esclarecido na perícia é: o Fisco, diante da alegada inexistência das notas fiscais, teria agido corretamente ao considerar as DAPIs, as GTVs e as planilha de fls. 95 e 686 como provas das infrações fiscais?

Assevera o Perito que a divergência entre o Fisco e o Contribuinte que resultaram no deferimento da perícia estão relacionados à emissão das notas fiscais de serviço de transporte de valores pelo Contribuinte no ano de 2010.

Aduz o Perito que, de acordo com o Boletim de Ocorrência de fls. 82/88, as notas fiscais emitidas em 2010 teriam sido incineradas em incêndio ocorrido na empresa contratada pela Contribuinte, a qual ficou responsável pela guarda dos documentos, na cidade de Jandira/SP.

Entendeu o Perito que, antes de adentrar a perícia propriamente dita, necessário seria que fossem complementadas informações acerca do incêndio que teria destruído as notas fiscais, bem como outros documentos e esclarecimentos necessários à perícia.

Discorre sobre o procedimento de intimação e apresentação de documentos pela Impugnante e esclarece que a Impugnante não comprovou que os documentos fiscais emitidos em 2010 foram incinerados pelo referido sinistro, bem como, não apresentou tais documentos.

#### **Quesitos da Câmara de Julgamento:**

Em resumo, as respostas aos quesitos de fls. 724 são as seguintes:

- **Quesito 1:** Identificar por amostragem, mediante pesquisa de preços em estabelecimentos congêneres, se os valores lançados na coluna “VLR DO SERVIÇO” da planilha do CD de fls. 95 são pertinentes com os percursos realizados e os numerários conduzidos.

Responde o Perito que não foi possível responder objetivamente este quesito, visto que a Contribuinte presta várias modalidades de serviço de transporte de valores, tais como: custódia, desconto, especial, eventual, extraordinário e rotineiro, conforme se verifica da planilha de fls. 95. E que não é possível pesquisar os preços nas empresas do mesmo ramo, pois cada uma delas tem as suas próprias modalidades, que poderão ter critérios diversos para estabelecer o preço do serviço.

- **Quesito 2:** Elaborar três outras planilhas eletrônicas, a partir do conteúdo do CD de fls. 95, sendo que a primeira delas deverá conter apenas os registros com informação do valor do serviço. Nas outras duas, a partir do resultado da primeira, as prestações deverão ser individualizadas em tributadas e não tributadas.

- **Quesito 3:** Identificar as prestações lançadas pela Autuada como prestações interestaduais e a natureza tributária dos serviços (tributados ou não tributados). Caso não sejam encontrados registros fiscais dessas prestações, verificar se os valores foram tributados pelo ICMS no decorrer do exercício de 2010.

Responde o Perito que os quesitos 2 e 3 estão respondidos pelas planilhas constantes do Anexo Único do Laudo Pericial, abas “Quesito Assessoria”.

- **Quesito 4:** Analisar a escrita fiscal da Autuada no exercício de 2010 e identificar os valores corretos a título de prestações tributadas e não tributadas, sendo essas presumivelmente lançadas nos campos “50” e “58” das DAPIs, independentemente da correção dos CFOPs, inclusive eventuais valores de operações de remessas para conserto e outras saídas.

Responde o Perito que para analisar a escrita fiscal da Autuada no exercício de 2010, elaborou a planilha denominada “*Quesito 4 operações trib. e não tributadas*”, que consolida todas as prestações da Proforte S/A, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, com base no arquivo de fls. 686, que consta no anexo único deste laudo pericial, abas “Quesito Assessoria”.

Da análise da referida planilha, apresenta o Perito as seguintes constatações:

- Aba: “*OUTROS para BH*”, na qual foi utilizado filtro com a remessa de outros municípios mineiros para Belo Horizonte, conforme comprovam as colunas “*MUNICÍPIO REMETENTE*” e “*MUNICÍPIO DESTINO*”:

Informa que todas as prestações filtradas no ano de 2010 são intermunicipais, totalizando 60.325 registros, dos quais 12.487 não informam o número da GTV. O transporte de valores totaliza R\$535.735.850,72 sujeitos à tributação pelo ICMS. Mas, como se verifica na coluna “*VR ICMS*”, as prestações estão todas zeradas.

Conclui o Perito que a falta de informação das GTVs, com a omissão de 12.487 registros comprometem a confiabilidade do arquivo, porque a GTV pode não ter sido emitida, demonstrando que ocorreram transportes de valores, não sendo possível saber o total dos valores transportados em cada prestação de serviço.

Como pode ser observado pela simples leitura da coluna “*NEFATURA*” na aba “*OUTROS para BH*” todas as notas fiscais nessa situação, informadas pela Contribuinte, são intramunicipais. Porém, nas colunas “*MUNICÍPIO REMETENTE*” e “*MUNICÍPIO DESTINO*” as prestações são intermunicipais e deveriam ser tributadas pelo ICMS, confirmando assim, a falta de tributação de transporte de valores declarados pela Proforte como intermunicipais, mas sem nenhum valor do ICMS recolhido nas prestações, como demonstram as informações da empresa.

- Aba “*BH para BH*”, na qual foi utilizado filtro com a prestação de serviços de transporte municipais de Belo Horizonte para Belo Horizonte, conforme comprovam as colunas “*MUNICÍPIO REMETENTE*” e “*MUNICÍPIO DESTINO*”:

Todas as prestações filtradas são municipais, totalizando 86.396 registros, dos quais 17.296 não informam o número da GTV com transporte de valores no total de R\$8.626.763.284,70 sujeitas à tributação pelo ISSQN. Mas, como se verifica na coluna “*VR ISS*”, muitas prestações estão zeradas com R\$ 0,00.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Aba “*BH para OUTROS*”, na qual foi utilizado filtro com a remessa de Belo Horizonte para outros municípios mineiros, conforme comprovam as colunas “*MUNICÍPIO REMETENTE*” e “*MUNICÍPIO DESTINO*”.

Pela análise, conclui-se que todas as prestações filtradas no ano de 2010 são intermunicipais, totalizando 5.844 registros, dos quais 3.471 não informam o número da GTV. O transporte de valores totaliza R\$406.079.637,80, sujeitos à tributação pelo ICMS. Porém, na coluna “*VR ICMS*” as prestações estão todas zeradas com R\$ 0,00.

Nesse caso, também a falta de informação das GTVs, com a omissão de 3.471 (três mil e quatrocentos e setenta e um) registros comprometem a confiabilidade do arquivo, porque a GTV pode não ter sido emitida, demonstrando que ocorreram transportes de valores, não sendo possível saber o total dos valores transportados em cada prestação de serviço.

Como pode ser observado pela simples leitura da coluna “*NF.FATURA*” na aba “*BH para OUTROS*” todas as notas fiscais nessa situação, informadas pela Contribuinte, são intramunicipais. Porém, nas colunas “*MUNICÍPIO REMETENTE*” e “*MUNICÍPIO DESTINO*” as prestações são intermunicipais e deveriam ser tributadas pelo ICMS, confirmando assim, a falta de tributação de transporte de valores declarados pela Proforte como intermunicipais, mas sem nenhum valor do ICMS recolhido nas prestações, como demonstram as informações da empresa.

- Aba “*OUTROS P OUTROS*” na qual foi utilizado filtro com a remessa de municípios mineiros para outros municípios mineiros, exceto Belo Horizonte, conforme comprovam as colunas “*MUNICÍPIO REMETENTE*” e “*MUNICÍPIO DESTINO*”.

Pela análise, conclui-se que todas as prestações filtradas no ano de 2010 são municipais, totalizando 5.614 (cinco mil e seiscentos e quatorze) registros, dos quais 1.218 (um mil e duzentos e dezoito) não informam o número da GTV, com transporte de valores no total de R\$ 310.522.609,72 (trezentos e dez milhões, quinhentos e vinte e dois mil, seiscentos e nove reais e setenta e dois centavos) sujeitas à tributação pelo ISSQN. Porém, na coluna “*VR ISS*” muitas prestações estão todas zeradas com R\$ 0,00.

No tocante ao quesito 5, em que a Assessoria solicita ao Perito que preste outras informações que entenda convenientes para análise do lançamento, o Perito observa que a análise do crédito tributário foi dificultada pelo fato de as informações prestadas pela Contribuinte foram alteradas substituindo-se o CD de fls. 95 pelo de fls. 686, além de não terem sido apresentadas as notas fiscais de prestação de serviços emitidas no período autuado (2010).

Destaca as informações contidas às fls. 683, no qual a Impugnante identifica o conteúdo da mídia de fls. 686, com o título “*AMOSTRAGEM: DOCUMENTOS APRESENTADOS EM MÍDIA DIGITAL (CD)*”. Verifica-se pelas informações citadas que os arquivos contêm dados por “*amostragem*”, dificultando o trabalho de perícia, pois não contribui para esclarecer integralmente os fatos.

Conclui o Perito que “*considerando que a amostragem citada acima pela Proforte representa apenas uma parte do total dos documentos submetidos à perícia,*

não é possível afirmar que o CD de fls. 686 esclarece todas as questões em análise relativas ao crédito tributário”.

Destaca que, os arquivos anexados aos autos pela Impugnante somam milhares de registros (como demonstra a planilha de fls. 817/818), os quais foram analisados com o cruzamento das informações. Tal situação ocorreu por causa da não apresentação das notas fiscais, que supostamente teriam sido incineradas.

Discorre o Perito sobre os documentos solicitados por intimação para a realização da perícia, como exposto a seguir.

Registra o Perito que a Impugnante foi intimada a apresentar o livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (Rudfto), com os registros das Guias de Transporte de Valores (GTV) e respectiva distribuição para os tomadores de serviço.

*Em resposta, a Impugnante afirmou não possuir o Rudfto. Tampouco apresentou a listagem, prevista no § 7º do Anexo IX do RICMS/02, que poderia substituir o Rudfto, contendo as mesmas informações do livro fiscal.*

*Outro fato destacado pelo Perito é que a Impugnante não comprovou que as notas fiscais mineiras emitidas no período autuado foram remetidas para a guarda em Jandira/SP, estabelecimento da empresa responsável pela guarda dos documentos “Interfile”, onde teria ocorrido o incêndio que teria incinerado os referidos documentos fiscais.*

Informa que o documento apresentado para comprovar o fato foi o contrato entre a Protege S/A e a Interfile Gestão de Arquivos Ltda., sediada em Taboão da Serra/SP, no qual (verso das fls.774) consta na cláusula 4, itens “a” a “c”, que os documentos (notas fiscais) seriam depositados nas cidades de Taboão da Serra/SP e Itapevi/SP. Mas não menciona o depósito em Jandira/SP, cidade onde aconteceu o incêndio, citado no Boletim de Ocorrência de fls. 82/88.

No tocante aos comprovantes de remessa de notas fiscais e a Impugnante diz não possuir tais comprovantes. Apesar da afirmativa expressa de que os comprovantes de remessa foram enviados à Interfile e incinerados no sinistro em Jandira/SP, boa parte das notas fiscais declaradas como perdidas no incêndio foram apresentadas nas manifestações da Contribuinte sobre o laudo pericial relativo ao PTA nº 01.000186878-47 (relativo ao exercício de 2007).

Segue o Perito descrevendo outros documentos apresentados pela Impugnante, os quais demonstram a inconsistência dos dados constantes da planilha da mídia de fls. 686, entre GTVs e extratos de faturamento, inconsistências entre informações das GTVs e dos livros de ISSQN e do livro Registro de Saídas, dentre outros (fls. 820/844).

- Quesito 6: Confrontar a planilha elaborada pelo Fisco para subsidiar o trabalho fiscal (fls. 95) com a planilha juntada pela Impugnante, às fls. 686.

Responde o Perito que, ao extrair as informações das planilhas de fls. 95 e 686, e ao confrontar os arquivos, foram encontrados os resultados apresentados nos quadros de fls. 845/846, dos quais, conclui o Perito que:

- o arquivo originalmente apresentado, à fls. 95, contém 60,83% menos informações do que as constantes no arquivo de fls. 686. Isto quer dizer que a diferença de 162.416 registros apresentados a mais no arquivo de fls. 686 foram omitidos durante os trabalhos de fiscalização;

- o número de registros a maior refere-se ao ISSQN, no total de 128.412 registros a mais no arquivo de fls. 686, em relação ao arquivo de fls. 95, enquanto os registros relativos ao ICMS tiveram acréscimo de 36.307 registros à fls. 686, no confronto com os registros de fls. 95.

Relaciona no quadro de fls. 846/848, as notas fiscais, em que, nos extratos de faturamento e planilha de fls. 686 não constam o respectivo número da GTV e as notas fiscais sem o extrato de faturamento, não anexados pela Proforte S/A.

Da análise de tais informações, conclui o Perito que o quadro acima referido explica o grande número de GTVs não informadas no Anexo Único, “*Quesito 4 Operacoes trib. e não tributadas*”, pois foram identificadas milhares de prestações de serviço de transporte de valores, tributadas pelo ICMS, sem informar o número da GTV, conforme o exemplo da Nota Fiscal nº 49652, de 21/03/10 (fls. 848).

Na análise somente das notas fiscais emitidas para as prestações de transporte intermunicipal, sujeitas à tributação do ICMS, excluídas as notas fiscais relativas ao ISSQN, outros dados relevantes, decorrentes do confronto das planilhas de fls. 95 e 686, a saber:

- a omissão de números de GTVs em 75 (setenta e cinco) notas fiscais de 2010, discriminadas acima, tributadas pelo ICMS;

- a omissão totaliza 4.485 (quatro mil, quatrocentos e oitenta e cinco) GTVs, relativas a prestações de transporte de valores em 2010, pois não foram informadas nos extratos de faturamento e na planilha de fls. 686;

- no quadro demonstrativo de fls. 846/848 são citadas 66 (sessenta e seis) notas fiscais emitidas pela Contribuinte, cujos extratos de faturamento não foram apresentados.

### **Quesitos da Contribuinte**

Em resumo, as conclusões da Perícia em resposta aos quesitos apresentados pela Impugnante, às fls. 742/743-v são as seguintes:

No tocante aos questionamentos relativos às Guias de Transporte de Valores (“GTV”), se são documentos hábeis à apuração da base de cálculo do ICMS, se possuem “campo” para informar o preço do serviço de transporte prestado, e se é possível apurar a base de cálculo do ICMS pela mera análise das GTVs, responde o Perito que não (Quesitos 1 a 3).

- Quesitos 4, 6 e 7: Ainda que o Auto de Infração tivesse apurado o suposto tributo devido com base na planilha de fls. 95, pergunta-se:

- é possível afirmar que os valores indicados na coluna “VLR DO SERVIÇO” da referida planilha (fls. 95) podem não corresponder ao valor dos serviços efetivamente praticado?

- Se sim, em relação a quais GTVs?

- Se o preço do serviço constante da Nota Fiscal é congruente com aquele indicado como preço de serviço na planilha de fls. 95 para a respectiva GTV? Em caso negativo, deve ser considerado o preço constante do extrato de faturamento ou o da planilha de fls. 95?

Respostas: Há inconsistências identificadas nesta perícia e no arquivo de fls. 686. As GTVs estão relacionadas na resposta ao quesito 6 da Assessoria do Conselho de Contribuintes e nos arquivos do anexo único deste laudo pericial, abas “Quesito Assessoria”.

Está demonstrado no laudo pericial que há muitas inconsistências nos arquivos de fls. 95 e 686. Por isso, o preço do serviço constante da Nota Fiscal não é congruente com aquele indicado como preço de serviço na planilha de fls. 95 para a respectiva GTV.

Diante das muitas inconsistências identificadas e da falta de apresentação das notas fiscais, é impossível considerar o preço constante do extrato de faturamento ou o da planilha de fls. 95. Nesse caso, a Proforte S/A deveria apresentar os dados corretos para a elaboração da perícia.

- Quesito 5: As operações representadas pelas GTVs constantes da planilha de fls. 95 foram acobertadas por Nota Fiscal emitida no mês de sua emissão, no mês seguinte ou em período posterior, conforme extratos de faturamento apresentados pela Impugnante?

Responde o Perito que não, nem todas as operações foram acobertadas por nota fiscal da Contribuinte, porque as notas fiscais não foram apresentadas e teriam sido incineradas, conforme o Boletim de Ocorrência de fls. 82/88.

Destaca a resposta ao quesito 6 do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, que informa que 75 Notas Fiscais foram emitidas sem informar o número da GTV e existem, ainda, 66 notas fiscais sem o respectivo extrato de faturamento.

- Quesito 8: Todas as notas fiscais de transporte intermunicipal e interestadual foram escrituradas no Registro de Saídas?

Responde o Perito que foram identificadas as seguintes notas fiscais não registradas no Livro de Registro de Saídas: 49877, 50040, 50105, 50129, 50295, 50299.

- Quesito 9: Os preços de serviço constantes no Registro de Saída conferem com o Registro de Apuração do ICMS e com a DAPI?

Responde o Perito que não.

Nesta perícia, na resposta ao quesito 5 da Assessoria do Conselho de Contribuintes, item “II – FALTA DE APRESENTAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTES”, subitem 2 “Os documentos e informações prestadas pela Contribuinte contêm dados inconsistentes” ficou comprovado que a Proforte S/A não tributou prestações de serviço de transporte

intermunicipais sujeitas ao pagamento do ICMS, e as declarou como se fossem municipais, tributadas pelo ISSQN.

A escrituração no Livro Registro de Saída, portanto, não confere com o Registro de Apuração do ICMS nem com as DAPIs, porquanto deixaram de ser tributadas pelo ICMS várias prestações de serviço de transporte de valores.

- Quesito 10: Os valores de ICMS registrados na DAPI foram recolhidos?

Resposta: Sim. Porém, as DAPIs foram preenchidas com valores menores do que as prestações de serviço demonstram por meio das GTVs e extratos de faturamento, como demonstrado na resposta ao quesito 5 da Assessoria do Conselho de Contribuintes, item “II – FALTA DE APRESENTAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTES”, subitem 2 “Os documentos e informações prestadas pela Contribuinte contêm dados inconsistentes”.

- Quesito 11: Em relação às GTVs para as quais foi emitida uma respectiva Nota Fiscal, cujo ICMS foi devidamente destacado no extrato de faturamento, pode-se concluir que o presente Auto de Infração representa uma cobrança em duplicidade?

Resposta: Não. No Auto de Infração está sendo exigido o ICMS não recolhido, como demonstrado nas planilhas de fls. 18 e 23.

- Quesito 12: Foi correto o cálculo realizado pela r. Autoridade Fiscal quando, apurando o montante supostamente devido a título de ICMS em relação a Infração 1, excluiu apenas o valor relativo aos serviços de transporte intermunicipal (coluna “E” – anexo 1) e não aquele referente aos serviços de transporte interestadual (coluna “F” – anexo 1)?

Resposta: Sim.

Tratam os quesitos 13 a 17 sobre o possível lançamento de ICMS sobre serviço de transporte intramunicipal (tributável pelo ISS). Pergunta-se:

- Quesitos 13 e 16 - Confrontando-se a planilha de fls. 95 com os extratos de faturamento apresentados pela Contribuinte, é possível afirmar que parte ou a totalidade das GTVs constantes do Auto de Infração se refere a operações intramunicipais e, portanto, tributáveis pelo ISS? Se não, os valores inseridos naqueles campos das DAPIs se referem a operações não tributadas ou tributadas pelo ISS?

Resposta: Não. As GTVs cujo ICMS está sendo exigido refere-se às prestações intermunicipais, sujeitas, portanto, ao imposto estadual. Os valores inseridos nos campos da DAPI referem-se a prestações não tributadas pelo ISS, ou seja, tributadas pelo ICMS.

- Quesito 15: Em relação ao item 2 do Auto de Infração, depois da realização da perícia, pode-se afirmar que os campos 50 e 58 das DAPIs se referem a operações tributadas pelo ICMS? Existe algum documento que permita à Fiscalização afirmar que os valores ali constantes se referem a prestações sujeitas ao ICMS?

Resposta: Sim, os valores ali constantes se referem a prestações sujeitas ao ICMS. Os documentos a que se refere a Contribuinte são aqueles constantes dos

arquivos eletrônicos apresentados: as GTVs (CD de fls. 686) e os Livros de Registro de Saídas e do ISSQN (fls. 793).

- Quesito 17: O fato da base de cálculo do ICMS estabelecida no item 2 do Auto de Infração ser praticamente a mesma do ISS do mesmo período (R\$18.911.767,71) contribui para a conclusão de que as operações descritas nos campos 50 e 58 das DAPIs não são tributáveis pelo ICMS?

Resposta: Sim, de acordo com o CD de fls. 686, transmitidos pela Contribuinte, os valores informados nos DAPIs correspondem aos serviços de transporte realizados no período autuado. Entretanto, conforme demonstra a resposta ao quesito 5 da Assessoria do Conselho de Contribuintes, item “II – FALTA DE APRESENTAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTES”, subitem 2 “Os documentos e informações prestadas pela Contribuinte contêm dados inconsistentes”, a Contribuinte deixou de tributar prestações de serviço de transporte intermunicipais, sujeitas ao pagamento do ICMS.

- Quesito 18: Pela análise da documentação acostada aos autos, os valores informados nos DAPIs correspondem aos serviços de transporte realizados no período autuado? E aqueles constantes da planilha de fls. 95?

Responde o Perito que sim.

Afirma que nas DAPIs foram informados apenas os serviços de transportes de valores. Mas, de acordo com o CD de fls. 686, ao confrontar na aba “gtv 2010 Correta” com os extratos de faturamento constata-se que em 75 Notas Fiscais não foram informados o número da Guia de Transporte de valores (GTV) em todas as prestações de transporte de valores ou informadas parcialmente as GTVs. Além da irregularidade acima, foram encontradas 66 notas fiscais sem o respectivo extrato de faturamento.

Conclui o Perito que, diante da existência extratos de faturamento e do arquivo GTV de fls. 686, os quais não informam números de GTVs, somada a não apresentação de extratos de faturamento de 66 notas fiscais, infere-se que as DAPIs não refletem a realidade das prestações.

### **Quesitos da Fiscalização**

Por seu turno, o Fisco apresentou os quesitos de fls. 763/766, cujas conclusões do Perito são as seguintes.

No quesito 1, solicita o Fisco que o Perito se manifeste sobre a irregularidade 1 do Auto de Infração nº 01.000243809-01, (consignou nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), valores de base de cálculo inferiores àqueles lançados nas Guias de Transporte de Valores (GTV)), ao que responde o Perito:

- a irregularidade está provada na presente perícia na resposta ao quesito 5 da Assessoria do Conselho de Contribuintes, item “II – FALTA DE APRESENTAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTES”, subitem 2 “Os documentos e informações prestadas pela Contribuinte contêm dados inconsistentes”, em que está claro que a Proforte S/A deixou de tributar prestações de serviço de transporte intermunicipais, sujeitas ao pagamento do ICMS;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- em relação às GTVs, está descrita na planilha denominada “*PLANILHA FLS. 686 - N. F. SEM O NÚMERO DE GTV E EXTRATO DE FATURAMENTO*”, que consta nesta perícia na resposta ao quesito 6, da Assessoria do Conselho de Contribuintes, a omissão de 4.485 GTVs, referentes a prestações de transporte de valores em 2010, as quais não foram informadas nos extratos de faturamento e na planilha de fls. 686;

- os dados apresentados pela Proforte S/A no exercício de 2010, na fase da lavratura do Auto de Infração, causaram dificuldades ao Fisco para apurar o ICMS devido nas prestações intermunicipais, tendo sido o Fisco obrigado a lavrar o Auto de Infração com as informações prestadas pela Autuada no arquivo de fls. 95.

Instado a se manifestar sobre a irregularidade 2 do Auto de Infração (informou nas linhas 050 e 058 das Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), valores relativos à prestação de serviços sob a rubrica “outros” sem o recolhimento do imposto), em resposta ao quesito 2, responde o Perito:

- a irregularidade está provada na presente perícia na resposta ao quesito 5 da Assessoria do Conselho de Contribuintes, item “*II – FALTA DE APRESENTAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTES*”, *subitem 2 “Os documentos e informações prestadas pela Contribuinte contêm dados inconsistentes”*, em que está claro que a Proforte S/A deixou de tributar prestações de serviço de transporte intermunicipais, tributadas pelo ICMS.

Lista diversos exemplos, já citados na resposta ao quesito 5 da 3ª Câmara do CCMG, os quais demonstram que não refletem a realidade das prestações de transporte de valores as linhas 050 e 058 das Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), porque as informações foram alteradas na planilha GTV referentes aos respectivos extratos de faturamento.

Quesito 3: As Guias de Transporte de Valores (GTV) foram usadas, exclusivamente, pelo Fisco, para a apuração da base de cálculo do ICMS; ou para a apuração do imposto também foram utilizados outros documentos apresentados pela Proforte S/A, tais como arquivos eletrônicos juntados aos autos pela Proforte S/A, DAPIs e extratos de faturamento?

Resposta: Não. Para a apuração da base de cálculo do ICMS devido, o Fisco não utilizou, exclusivamente, a GTV. De acordo com o relatório do Auto de Infração, à fls. 5, o Fisco informa que utilizou, para a apuração da base de cálculo do ICMS devido, a conferência de documentos fiscais, arquivos eletrônicos (mídia eletrônica) e as Guias de Transporte de Valores (GTV) fornecidas pela Proforte S/A.

Quesito 4: Nas fls. 82 a 88 do PTA nº 01.000243809-01 consta o Boletim de Ocorrência da Polícia Civil do Estado de São Paulo, no qual é noticiado o incêndio ocorrido no dia 04/07/2011 em Jandira/SP, no galpão da Interfile Gestão de Documentos e Processos Ltda, local em que estariam depositados os documentos fiscais, principalmente as notas fiscais emitidas em 2010 pela Proforte S/A.

No PTA nº 01.000243809-01 está comprovada a remessa das notas fiscais emitidas em 2010 pela Proforte S/A para a Interfile Gestão de Documentos e Processos Ltda.?

Responde o Perito que não. Informa que a Proforte S/A declarou em 04/10/21 que, “não dispõe de comprovantes de remessa de notas fiscais e outros documentos fiscais emitidos”. E tendo solicitado prazo de quinze dias úteis para apresentar a documentação, não a apresentou.

Questiona o Fisco se, para a realização da perícia, a falta da apresentação das notas fiscais prejudica a elaboração do laudo pericial (Quesito 5), ao respondeu o Perito que sim, que haveria prejuízo incontornável a falta de apresentação das notas fiscais, tanto para o Fisco efetuar a auditoria, quanto para a elaboração do laudo pericial.

No quesito 6, pergunta o Fisco se é possível afirmar que está correta a afirmação da Proforte S/A de que as GTVs de transporte com valor igual a “zero” se referem, exclusivamente, a procedimentos internos da empresa, como as transferências de numerário do caixa para a tesouraria?

Responde o Perito que não. Os extratos de faturamento e a planilha GTV de fls. 686, contradizem a afirmação acima da Proforte S/A, citando exemplo (subitem 7º do item “II – FALTA DE APRESENTAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTES”, subitem 2 “Os documentos e informações prestadas pela Contribuinte contêm dados inconsistentes”).

Destaca que, no citado exemplo, todas as informações do extrato de faturamento e da planilha GTV de fls. 686 registram que as prestações de serviço de transporte ocorreram de Contagem para Belo Horizonte. Por conseguinte, tais fatos constam, expressamente, em dois documentos distintos, juntados aos autos. Nenhum deles menciona que o valor R\$0,00 refere-se a procedimentos internos.

Afirma que não foi encontrada na perícia nenhuma GTV que informe transferência de numerário do caixa para a tesouraria. E que o argumento do valor R\$0,00 só foi apresentado pela Proforte S/A na impugnação. Porém, não se sustenta diante dos documentos apresentados por ela, para justificar, de maneira contraditória, prestações de transporte de valores inexistentes.

Destaca o disposto no art. 22, § 1º, incisos I e II do Anexo IX do RICMS/02, cuja norma prevê que a GTV deve acobertar a prestação de serviço. Quando ocorre a transferência interna, a prestação de serviço já foi efetuada, como no exemplo da DMA Distribuidora S/A, loja 69 (EPA Plus), em operação intermunicipal sujeita ao ICMS.

Aduz que o que ocorre, internamente, é a mudança de local - do caixa para a tesouraria - sem os custos adicionais do transporte por meio de carros fortes e com seguranças armados, com o objetivo de garantir a segurança e a confiabilidade do serviço. Por isso, nas prestações externas de transporte de valores o controle é realizado mediante a emissão da GTV, dispensada na transferência dentro da própria transportadora.

Sobre o mesmo tema, segue respondendo o Perito que não há na legislação tributária mineira que disciplina a emissão da GTV permissão para emissão de GTVs nas transferências internas de numerário, como as do caixa para a tesouraria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E que também não consta dos extratos de faturamento de transferências internas de numerário, como as do caixa para a tesouraria, expressamente a observação de que quais setores estão envolvido na transferência ou não foram feitos registros a respeito de tal atividade.

- Quesito 7: No exercício de 2010 foram emitidas Guias de Transporte de Valores (GTV) para operações intramunicipais, tributadas pelo ISSQN?

Resposta: Sim, conforme exemplos, em que são citadas as notas fiscais de transporte de valores intramunicipais nº 20100000000320, 20100000000354, 20100000000323, 20100000000319.

- Quesito 8: Em todos os extratos de faturamento apresentados pela Proforte S/A, emitidos em 2010, as Guias de Transporte de Valores (GTV) foram emitidas com o valor do numerário transportado?

Resposta: Não. Estão configuradas e provadas alterações com o objetivo de reduzir o ICMS, quando, por exemplo, na resposta ao quesito 5 da Assessoria do Conselho de Contribuintes, item “II – FALTA DE APRESENTAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTES”, subitem 2 “Os documentos e informações prestadas pela Contribuinte contêm dados inconsistentes”, especificamente no subitem 1º, quando foi identificada a seguinte inconsistência da Proforte que:

*“1ª) Informa no extrato de faturamento ipdf0006998049307 – PAG: 0001 e no arquivo “Consolidado 012010” que emitiu a GTV nº 4368540, mas informou apenas parte do ICMS devido na operação. Além disso, emitiu outras GTVs sem informar o valor transportado e sem destacar o ICMS”.*

Transcreve o exemplo (extrato de faturamento ipdf0006998049307 não consta o período de emissão da Nota Fiscal nº 49307 e nem o valor que foi transportado em diversas prestações de serviço de transporte), à fls. 861.

Quesito 9: Em todas as Guias de Transporte de Valores (GTV), emitidas em 2010 pela Proforte S/A constam nas operações intermunicipais tributadas pelo ICMS, o registro do ICMS devido?

Resposta: Não.

Quesito 10: Nos extratos de faturamento apresentados pela Proforte S/A, emitidos em 2010, consta a emissão de Guias de Transporte de Valores (GTV) para operações intramunicipais de transporte de valores, tributadas pelo ISSQN?

Resposta: Sim. Estão configuradas e provadas alterações com o objetivo de reduzir o ICMS, quando, por exemplo, na resposta ao quesito 5 da Assessoria do Conselho de Contribuintes, item “II – FALTA DE APRESENTAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTES”, subitem 2 “Os documentos e informações prestadas pela Contribuinte contêm dados inconsistentes”, especificamente no subitem 6º, quando foi identificada a seguinte inconsistência da Proforte que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*“6ª) Emite a GTV, utiliza nota fiscal municipal para transporte de valores, declara a Nota Fiscal municipal nº 102289 no extrato de faturamento nº ipdf0105023102289 como operação intermunicipal, de Betim para Belo Horizonte, mas declara no Livro do ISSQN operação de Betim para Betim.”*

Transcreve o exemplo (extrato de faturamento nº ipdf0105023102289 e Livro do ISSQN) à fls. 862.

- **Quesito 11:** Nas Guias de Transporte de Valores (GTV) emitidas em 2010 pela Proforte S/A em que constam em branco o campo “VLR TRANSPORTADO”, como, por exemplo, na PAG: 0001 do extrato de faturamento ipdf0006998049307, na GTV 4781403, foi feita alguma observação sobre a falta dessa informação do extrato de faturamento?

Resposta: Não.

- **Quesito 12:** Para todas as Guias de Transporte de Valores (GTV) utilizadas foi emitida nota fiscal para as operações tributadas pelo ICMS?

Resposta: Não.

- **Quesito 13:** Considerando que as notas fiscais relativas ao exercício de 2010 não foram apresentadas, é possível saber, por meio dos extratos de faturamento, se os lançamentos do ICMS no Livro Registro de Saídas estão corretos?

Resposta: Não.

- **Quesito 14:** No Livro Registro de Saídas de 2010 foram feitos lançamentos de notas fiscais de prestação de serviço de transporte municipal?

Resposta: Não.

- **Quesito 15:** No Livro Registro de Saídas de 2010 constam notas fiscais canceladas?

Resposta: Sim. No Livro Registro de Saídas estão registradas 53 notas fiscais canceladas.

- **Quesito 16:** Na hipótese de existência de notas fiscais canceladas no exercício de 2010 foram feitas observações sobre o motivo do cancelamento no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO)?

Resposta: Não.

- **Quesito 17:** Nos termos do Anexo IX do RICMS/2002, na “Seção IV - Das Disposições Específicas a Prestadores de Serviços de Transporte de Valores”, artigo 22, a Guia de Transporte de Valores (GTV) deve conter seis dígitos, em ordem crescente de 000.001 a 999.999.

Considerando que nos arquivos apresentados pela Proforte S/A constam sete dígitos para cada GTV, favor informar quantos dígitos possuem as Guias de Transporte de Valores (GTV) utilizadas em 2010 pela Proforte.

Resposta: Sete dígitos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Quesito 18: Favor informar se as Guias de Transporte de Valores (GTV) em 2010 foram emitidas na ordem sequencial.

Resposta: Não.

- Quesito 19: Na hipótese de emissão fora da ordem sequencial das Guias de Transporte de Valores (GTV) em 2010, a Proforte S/A apresentou a listagem em substituição Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO), em cumprimento ao artigo 22, § 7º do Anexo IX do RICMS/2002?

Resposta: Não. A Proforte S/A declarou na fls. 772, expressamente, não possuir o Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) e listagem em substituição ao RUDFTO.

Após respondidos os quesitos da Câmara de Julgamento, da Impugnante e do Fisco, o Perito apresenta as seguintes conclusões, em síntese.

A elaboração do laudo pericial foi prejudicada pela falta de apresentação das notas fiscais. Por essa razão, a falta das notas fiscais teve como consequência a análise das demais provas apresentadas pela Contribuinte, como as DAPIs, GTVs, Livro Registro de Saídas, Livro do ISSQN e extratos de faturamento. Tais provas retratam os arquivos das operações informadas pela Contribuinte no exercício de 2010.

Ainda assim, foi possível conferir e cruzar os arquivos eletrônicos, satisfatoriamente, para concluir que existem incoerências nas declarações da Contribuinte. Considerando que o núcleo da divergência entre o Fisco e a Contribuinte recai sobre o ônus da prova, a Proforte S/A Transporte de Valores não provou com documentos que as exigências fiscais são improcedentes.

A Contribuinte alterou os dados inicialmente apresentados sem fundamentar as razões de fato e de direito que justificassem as alterações. O trabalho fiscal foi baseado nas informações prestadas pela própria Contribuinte, como expressamente citado no Auto de Infração, nas fls. 05, em que consta que os valores autuados foram baseados nas DAPIs e GTVs fornecidas em mídia eletrônica.

Outro fator que dificultou o esclarecimento dos fatos foi a constatação de que a Contribuinte anexou arquivos por amostragem, os quais fizemos referência no item II deste laudo pericial, “*Dos procedimentos preliminares para a realização da Perícia*”.

Considerando que os arquivos apresentados pela Contribuinte contêm dados por “*amostragem*”, foi preciso analisar todos os arquivos por ela apresentados, porque a finalidade da elaboração do laudo pericial é a de esclarecer integralmente os fatos.

Verificou-se que nem sempre cada registro corresponde a uma GTV, pois foram identificados 4.485 registros na planilha de fls. 686, sem a informação do número da GTV, conforme discriminado neste laudo pericial.

O total de 4.485 (quatro mil e quatrocentos e oitenta e cinco) registros omitidos na planilha de fls. 686, sem a informação do número da GTV, estão presentes em 75 (setenta e cinco) notas fiscais. Como tais registros não constam no extrato de

faturamento nem no arquivo de fls. 686, tal omissão configura irregularidade na emissão de notas fiscais emitidas em 2010.

O livro Registro de Saídas, as DAPIs e os extratos de faturamento contêm inconsistências e lançamentos incorretos, os quais foram demonstrados no laudo pericial.

Como as notas fiscais não foram apresentadas, todos os registros fiscais objeto da perícia foram retirados das declarações da Contribuinte.

Ao efetuar a perícia nos dados disponíveis nas DAPIs, GTVs, Livro Registro de Saídas e extratos de faturamento, verificou-se que os arquivos contêm informações divergentes, conforme exposto nesta perícia, na resposta ao quesito 5 da Assessoria do Conselho de Contribuintes, item “II – FALTA DE APRESENTAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTES”, subitem 2 “Os documentos e informações prestadas pela Contribuinte contêm dados inconsistentes”.

Conclui, diante das informações disponíveis nos autos, que a Contribuinte mantém escrituração fiscal desorganizada e descumpre normas regulamentares. Tais como:

- não possui o Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO) e não apresentou a listagem em substituição, descumprindo o art. 22, § 7º do Anexo IX do RICMS/02;
- não comprovou a remessa dos documentos fiscais autorizados pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais para a Interfile Gestão de Documentos e Processos, para a guarda, em Jandira/SP;
- emite GTVs na “preparação de cédulas”, “serviços de tesouraria” e transferência de numerário do “caixa” para a “tesouraria”, isto é, para operações que não são de transporte de valores, com infringência ao art. 22, § 1º ao § 6º do Anexo IX do RICMS/02, porque a GTV só deve ser emitida nas prestações de serviço de transporte de valores;
- emite nota fiscal de transporte, modelo 7, abrangendo períodos de mais de um mês, infringindo o art. 21 do Anexo IX do RICMS/02, pois a nota fiscal deve ser emitida sempre no mês da prestação do serviço.

Assevera que a desorganização e as inconsistências encontradas nas informações prestadas pela Contribuinte tiram a confiabilidade dos CDs de fls. 95 e 686, porquanto as DAPIs, GTVs, Livros Registro de Saídas e do ISSQN e extratos de faturamento não fornecem dados que possam ser confrontados com as notas fiscais emitidas no exercício de 2010, que não foram apresentadas.

Concluídos os trabalhos de perícia, com a utilização dos métodos hipotético-dedutivo e dialético, é possível responder à hipótese formulada: “Os documentos apresentados pela Contribuinte são válidos e retratam as operações de serviço de transporte, com o conseqüente recolhimento do ICMS?”

Diante das análises, extração de dados dos arquivos apresentados pela Contribuinte, quadros demonstrativos que compõem este laudo pericial e resposta aos quesitos, conclui-se que a Contribuinte apresentou arquivos e informações que possuem validade e foram aceitos como prova. Entretanto, o conjunto das informações juntadas aos autos não retrata as operações de transporte de valores, porquanto existem registros fiscais de dados incorretos e inconsistentes, exaustivamente demonstrados nesta perícia.

Agrava ainda a falta de apresentação das notas fiscais, porque essa circunstância impede que os registros apresentados pela Contribuinte possam ser aferidos nas notas fiscais.

Por meio do método dialético está demonstrado nesta perícia que o Fisco, ao lavrar o Auto de Infração, baseou-se especificamente nas informações das DAPIs e mídias eletrônicas do exercício de 2010 (fls. 95), fornecidas pela Proforte S/A. Na Impugnação, essas informações não foram refutadas pela Contribuinte com elementos probatórios suficientes para provar a insubsistência das exigências fiscais.

#### **Do Parecer do Assistente Técnico**

O Assistente Técnico, indicado pelo Sujeito Passivo apresenta manifestação relativamente aos quesitos apresentados, às fls. 915/1003, incluindo a mídia de fls. 1004, com os arquivos demonstrativos de suas apurações.

Inicialmente, elenca as premissas e procedimentos internos aplicáveis ao caso concreto e passa à análise do laudo pericial ofertado pelo Perito designado.

Passa a tratar das respostas aos quesitos do CCMG.

Discorre sobre a falta de resposta ao quesito 1 e conclui ao final que trata-se de questão não diretamente ligada aos valores de serviços especificamente prestados pela Proforte, não sendo determinante para comprovar o recolhimento do imposto por ela.

Comenta sobre as planilhas elaboradas pelo Perito em resposta ao quesito 2 e conclui ao final que tais planilhas não revelam e não servem para fins de indicação de base de cálculo do ICMS, visto que as GTVs não servem para indicação dos valores de serviço (como respondido nos quesitos 1 e 2 do Contribuinte), mas penas para indicação dos valores transportados, portanto, não são documentos aptos a se verificar a base de cálculo do ICMS.

Diz que a planilha apresentada em resposta ao quesito 3 carece de mais esclarecimentos dos motivos de sua apresentação.

Contesta a resposta ao quesito 4 dizendo que as assertivas do Perito levam à erro e conclusão, pelos seguintes motivos:

- do total de 12.487 registros sem indicação de GTV: dá a conotação de algum tipo de irregularidade, quando na verdade, seriam serviços de custódia e processamento de numerário (serviços típicos de tesouraria), em que não há emissão de GTV.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- do total de 17.296 que não informam o número da GTV: o Perito se esquece que nem todos os serviços prestados são transportes de valores, podendo ser serviços de tesouraria, portanto, ao contrário do que menciona o Perito, não compromete a confiabilidade do arquivo.

No tocante ao quesito 5, diz que os aspectos levantados pelo Perito não tratam de questões técnico-contábeis, aspectos esses já superados nos autos, ou seja, a planilha de fls. 686 substitui a de fls. 95, bem como as notas fiscais não foram apresentadas por terem sido incineradas, conforme boletim de ocorrência juntado aos autos.

Sobre os pontos especificados no quesito 5, faz algumas considerações:

- de fato algumas notas fiscais atingiram lapsos temporais pertinentes a parte de um mês e parte de outro mês, e que, alguns clientes exigiam tal procedimento;

- cita como exemplo a NF nº 49.307, relativo ao período de 01/12/09 a 09/01/10, dizendo que, independentemente dos serviços cobrados na nota fiscal extrapolarem o mês de prestação do serviço, o valor do ICMS foi recolhido;

- a análise realizada pelo Assistente Técnico não revela a diferença apontada pelo Perito. Diz que para a NF 49307, a planilha GTVs aponta valores de serviços prestados e valores de ICMS, os quais referem-se a todos os serviços de transporte intermunicipais realizados total de R\$ 1.887.921,95 (um milhão, oitocentos e oitenta e sete mil, novecentos e vinte e um reais e noventa e cinco centavos) entretanto, quer por força de contrato fechado de transporte mensal com o cliente, quer por falta de totalização de valores em determinadas GTVs antes da coleta (em razão do transporte fixo mensal), os valores de serviços eram lançados apenas em algumas GTVs, o que não quer dizer que o valor cobrado pelo serviço seja exclusivamente daquela GTV;

- em relação às GTVs com indicação de valor de transporte 0,00 (zero), diz que tal fato se deu em razão da não contagem do valor transportado antes da coleta, documento emitido apenas para acompanhar o numerário transportado, sendo as GTVs emitidas nessa situação consideradas para cobrança do “valor do serviço”, o que apontaria todas as GTVs, com ou sem valores de transporte indicados, que fizeram parte do transporte realizado para determinado grupo de GTVs;

- insiste que o valor transportado não é base de cálculo do ICMS e cita outros exemplos (fls. 940/945);

- sobre as Notas Fiscais nºs 49.320, 49.388 e 49.389, indicadas pelo Perito como não listadas na planilha de cálculo, diz que são notas fiscais canceladas.

Segue o Assistente Técnico, refutando as inconsistências apontadas pelo Perito nos documentos apresentados pela Impugnante (planilha da mídia de fls. 686), às fls. 947/976.

Conclui que, a análise dos 11 (onze) tópicos, observa-se que as conclusões periciais, por vezes, são equivocadas, como por exemplo, o fato de uma GTV não indicar valor de ICMS ou sua base de cálculo não quer dizer que o valor do serviço não foi cobrado e o ICMS recolhido, assim como em GTVs com valores de transporte igual

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a 00,00 (zero) por não terem sido contados antes do transporte, não foram, posteriormente, considerados em outra GTV para fins de cobrança do serviço.

Ademais, haveria os clientes da empresa que possuem contrato fechado com pagamento mensal, totalizando os valores das coletas/transporte apenas ao final do período de abrangência da nota fiscal.

No tocante ao quesito 6, em que foi apontado pelo Perito, divergência entre o documento de fls. 95 e o de fls. 686, indicando mais registros no segundo, pontua que foi informado pelo Contribuinte que o segundo arquivo é mais completo, devendo prevalecer em relação ao primeiro.

Passa então a analisar as respostas aos quesitos propostos pelo Contribuinte.

Aduz que das respostas aos quesitos 1 a 4, verifica-se que a perícia é categórica ao afirmar que o modelo de documento GTV não possui campo próprio para indicação de valor do serviço prestado (base de cálculo do ICMS). E ainda que não seria adequado que o Contribuinte tivesse indicado nas DAPIs os mesmos valores das GTVs, bem como os valores do documento de fls. 95 podem não corresponder ao valor dos serviços efetivamente praticados por haver divergência com os valores do documento de fls. 686.

Conclui que as respostas aos quesitos acima condenam a própria análise técnica nos pontos que questionam o ICMS recolhido, pois pautam-se, quase que exclusivamente, nas planilhas GTVs fornecidas, que a própria Perícia afirma não serem documentos hábeis à indicação da base de cálculo do ICMS.

Sobre a afirmativa de que, com incineração das notas fiscais, foi necessária a análise de outros documentos (GTVs, extratos de faturamento, livro Registro de Saídas e DAPIs), em razão de ter verificado a existência de 75 (setenta e cinco) notas fiscais emitidas sem o número de GTV, bem como de 66 notas fiscais sem o respectivo extrato de faturamento, afirma o Assistente Técnico que há serviços típicos de tesouraria que não exigem emissão de GTV, o que por si só, justificaria as 75 (setenta e cinco) notas fiscais emitidas sem emissão de GTVs.

Questiona a dita falta de emissão de extratos de faturamento, sobre quais documentos a perícia teria usado para estabelecer a base de cálculo do ICMS e a sua origem, e quais seriam as divergências registradas em relação aos valores já recolhidos de ICMS, pertinentes a essas notas fiscais.

Em relação ao quesito 6, em que o Perito conclui que não haveria congruência entre os valores dos serviços das notas fiscais com o preço indicado na GTV e a falta de juntada de notas fiscais, não havendo como considerar os valores dos extratos de faturamento ou da planilha de GTV fornecida, questiona de onde se poderia extrair os “valores dos serviços” prestados pelo transporte de valores intermunicipais, considerados pela Perícia em seu cálculo.

Diz que o uso do documento oficial, como é o caso dos extratos de faturamento poderia ser válido, mas a Perícia os recusou.

Das seis notas fiscais apontadas pelo Perito (resposta ao quesito 8) como não constantes do livro Registro de Saída de 2010, aponta o Assistente Técnico que a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NF nº49887 está lançada no livro fiscal de saída (em 19/07/10), estão canceladas as Notas Fiscais nºs 50.040 e 50.695 (no livro de serviço) e não localizadas no sistema as Notas Fiscais nºs 50.105, 50.129 e 50.299.

Em relação ao quesito 9 (em que a Perícia alega que os preços dos serviços do Registro de Saídas não conferem com o Registro de Apuração do ICMS e com a DAPI), afirma que a análise das alegadas “inconsistências” já foram rechaçadas nos quesitos anteriores.

Diz que tanto a resposta ao quesito 9, quanto ao quesito 10 são equivocadas pois não levam em consideração os preceitos inerentes às especificidades dos registros de serviço constantes das planilhas encaminhadas.

As respostas aos quesitos 11,12 e 13 também seriam pautadas em premissas equivocadas lançadas sobre análise de documentação ofertada e postas quando das respostas aos quesitos da Assessoria do CCMG, sobretudo ao quesito 5.

Aduz que há evidentes casos em que o serviço prestado consta de um município a outro, mas não se trata de transporte de valores, mas sim de custódia, como indicado na planilha analisada pela perícia, acostadas à fls. 686, da qual transcreve recorte (fls. 987).

Conclui que, por partir de premissa equivocada, o Perito inflou equivocadamente a base de cálculo do ICMS, apresentando diferentes que não existem.

No tocante ao quesito 15, questiona o Perito para que demonstre que os valores dos campos 50 e 58 da DAPI são passíveis de tributação pelo ICMS, apontando os valores base, as GTV que porventura indiquem tais valores. Questiona a alegação genérica de que o livro de ISSQN indicaria a base ou ainda os livros de Registro de Saídas.

Conclui que não há comprovação dessa assertiva, pois os campos 50 e 58 da DAPI são efetivamente sujeitos à tributação do ISS, decorrentes de serviços de transporte intramunicipais, de custódia, processamento de valores e eventuais serviços não passíveis de tributação pelo ICMS.

Acerca do quesito 16, pondera que não faria sentido o Contribuinte lançar valores base de ICMS em campos da DAPI em separado de valores tributáveis pelo ICMS.

Em relação aos quesitos 17 e 18, afirma que as conclusões do Perito encontram-se maculadas por ter se baseado em premissas equivocadas.

No tocante aos quesitos apresentados pelo Fisco, faz as seguintes considerações:

- que a resposta aos quesitos 1, 2, 5, 6 se fundamenta em premissas que não se aplicam ao caso concreto;

- que a análise do quesito 3 é inócua, tendo em vista a completa incorreção da análise pericial em resposta aos quesitos da Assessoria do CCMG (em especial ao quesito 5);

- sobre o quesito 4 trata de questão já aclarada nos autos (boletim de ocorrência decorrente de incêndio que incinerou as notas fiscais do Contribuinte);

- que a resposta ao quesito 7 trata somente de notas fiscais com apontamento de transporte dentro do mesmo município, tributadas pelo ISS, o que não guarda relação com o caso em análise, que trata exclusivamente de ICMS;

- que o “valor transportado” não corresponde à base de cálculo do ICMS, portanto, a resposta ao quesito 8, pauta-se em equivocada premissa (se referindo ao quesito 5 da Assessoria/CCMG);

- a resposta ao quesito 9 (nem todas as GTVs constam operações intermunicipais tributadas pelo ICMS) em tese, está correta, o que se justifica, pois existem GTVs atinentes a transporte de intramunicipal, não passíveis de recolhimento de ICMS;

- na resposta ao quesito 10, embora a Perícia não negue a existência de GTVs de transporte de intramunicipal, se valeu de premissa equivocada (resposta ao quesito 5 do CCMG), em suas conclusões. O mesmo se aplicaria à resposta aos quesitos 11, 12, 13 e 14;

- em relação aos quesitos 15, 16, 17, 18 e 19, afirma o Assistente Técnico que se tem que os assuntos tratados são de procedimento legal, ou de constatações documentais, que não alterariam os valores do ICMS devido, não havendo manifestação contábil a ser realizada.

Conclui o Assistente Técnico que a conclusão apresentada pela Perícia, que corroborou os atos da Fiscalização, a qual verificou supostas irregularidades nos recolhimentos de ICMS no ano de 2010 se pautou em premissas equivocadas, devido à errônea interpretação da planilha fornecida (fls. 95 e 686), que contaminaram por completo o Laudo Pericial elaborado, culminado com a equivocada conclusão de recolhimento a menor feito pelo Contribuinte.

### **Da Manifestação da Impugnante sobre o Laudo Pericial**

A Impugnante comparece às fls. 880/906 dos autos, manifestando sua concordância parcial com o Laudo Pericial e requerendo o cancelamento do Auto de Infração.

Discorre sobre as seguintes questões, em apertadíssima síntese.

Diz que o laudo pericial deve ser acolhido apenas parcialmente, no que o Perito reconhece:

- que a GTV não aponta o valor do serviço prestado e, conseqüentemente, não é documento hábil a revelar a base de cálculo do ICMS;

- que os CFOPs 5.933 e 6.933 se referem a serviços tributáveis pelo ISSQN e não pelo ICMS.

Questiona “*se a GTV não é documento que suporta a apuração do ICMS, como poderia o Fiscal, a partir do confronto entre a DAPI e a GTV apurar o ICMS?*”

Diz que a Fiscalização tenta se desvencilhar dessa incongruência afirmando que o Auto de Infração teria por base planilhas encaminhadas pelo Contribuinte, não as GTVs propriamente ditas.

Aduz que é evidente que as planilhas em questão (fls. 95 e 686) nada mais são do que um compilado de GTVs, fato reconhecido pelo próprio Laudo, portanto, não poderia o Perito acatar que seja apurado o ICMS, com base em tais planilhas, já que as GTVs não servem como base para apuração do ICMS.

Alega que outra fragilidade seria utilizar uma planilha de controle interno como fundamento isolado para a lavratura do Auto de Infração, uma vez que estas não são documentos fiscais. Diz que estas somente poderiam ser usadas como indícios.

Conclui que, assim, deve ser cancelado o presente Auto de Infração.

Demonstra irresignação com o trabalho de perícia realizado, apontando supostas contradições constantes do Laudo, a saber:

- a resposta ao quesito 3 da Impugnante, na qual o Perito responde que “Não” ao questionamento se seria adequado que o Contribuinte tivesse indicado nas DAPI valores idênticos aos constantes nas GTVs referentes aos mesmos períodos, no seu entendimento, seria suficiente para cancelamento da infração 1 (divergência entre a DAPI e GTV;

- que a resposta ao quesito 7 do Contribuinte vai em linha com o que a Impugnante vem firmando no processo: “diante das muitas inconsistências identificadas e da falta de apresentação de notas fiscais, é impossível considerar (como preço do serviço) o preço constante do extrato de faturamento ou da planilha de fls. 95”;

- que a despeito de acatar expressamente a possibilidade de retificação da planilha, o Perito, em diversos momentos no laudo acaba por considerar a retificação como comprovação da infração;

- que, sendo certo que a planilha de fls. 95 não refletia com precisão a realidade, a sua retificação é medida adequada, sendo a sua consideração para fins de lavratura do auto de infração medida equivocada.

No tocante aos supostos erros quanto aos limites da Perícia, alega a Impugnante que o laudo foge do seu escopo e avoca a função de julgador, o que se percebe quando o Perito nega-se a responder o quesito 1 proposto pelo CCMG e tece acusações que não já estavam mais em discussão como o caso da incineração das notas fiscais e, ainda, pretende determinar a quem cabe o ônus da prova.

Sustenta que não foi observada a neutralidade do trabalho pericial, desrespeitando os limites da função de Perito, o que seria o caso de se reconhecer a imprestabilidade do trabalho pericial para subsidiar o julgamento.

Aponta supostos “erros objetivos” do Laudo Pericial, os quais teriam sido demonstrados pelo Assistente Técnico:

- nas planilhas elaboradas em resposta ao quesito 2 da Assessoria, citando a GTV nº 4694283 que consta de ambas as planilhas, e, no seu entender, estaria indevidamente reputada como não tributada;

- inexistência da diferença apontada na resposta ao quesito 5.1 do CCMG, conforme exposto pelo Assistente Técnico; bem como existência de erro de cálculo;

- não identificação das Notas Fiscais 49.320, 49.388 e 49.389 (as quais estariam canceladas);

- erro de cálculo na resposta ao quesito 5.7 do CCMG.

Aponta outros supostos erros no Laudo Pericial:

- diz que em diversas situações, o Perito toma decisões baseadas em suposições;

- erro quanto a base de cálculo do ICMS, tendo o perito tomado como base de cálculo do ICMS indevidamente o “valor transportado”;

- erro devido à tributação de outras prestações de serviços que não transporte intermunicipal e interestadual, tais como custódia, tesouraria, as quais, no seu entender não seriam tributados pelo ICMS;

- erro quanto à suposta irregularidade na existência de serviços para os quais não foi mencionado número na GTV, o que se justificaria pelo fato de serem serviços de transporte;

- má compreensão a respeito das GTVs de valor zero, apontada pelo Perito como irregularidade, o que não teria o condão de alterar o recolhimento do ICMS, já que o que importa é “preço cobrado para transporte de valores”. Assim, a explicação da suposta inconsistência sequer seria necessária para que se afastasse o Auto de Infração.

Conclui dizendo que é de se observar que foram inúmeras as situações nas quais a falta de clareza quanto à questão contaminou a análise do Perito.

Requer, portanto, o cancelamento do Auto de Infração.

A Fiscalização se manifesta às fls. 1.007/1.027. Refuta os argumentos da Impugnante e do Assistente Técnico.

Requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1.029/1.083, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, para excluir as Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, por inaplicáveis à espécie.

---

### ***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 vícios no lançamento.

Alega que o Fisco teria incluído nova fundamentação no Auto de Infração, por meio da manifestação fiscal, ao reconhecer que o lançamento teria se dado com base em uma planilha e não nas GTVs, enquanto no Relatório do Auto de Infração, não haveria qualquer menção à verificação de “arquivos eletrônicos”.

Sustenta que, constatando-se, com base na documentação apresentada, que as premissas que fundamentaram a autuação não mais subsistem no presente caso, deve-se declarar a nulidade do Auto de Infração por equívoco de fundamentação, e por ausência de liquidez e certeza.

Entende a Impugnante que houve mudança de critério jurídico, devendo-se observar o prazo decadencial, visto que teria ocorrido o decurso desse prazo para a maior parte da autuação.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Verifica-se da leitura do Relatório do Auto de Infração que se constatou que a Autuada consignou nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), valores de base de cálculo inferiores àqueles discriminados nas Guias de Transporte de Valor (GTV) emitidas, fornecidas em mídia eletrônica pelo Contribuinte, resultando na tributação a menor das prestações de serviço de transporte de valores realizadas.

Portanto, não condiz com a verdade a afirmativa de que não consta do relatório menção à arquivos eletrônicos. Não houve qualquer alteração na acusação fiscal, nem nos fundamentos do lançamento.

Não há que se falar em incertezas no lançamento, nem, tampouco, em mudança de critério jurídico, ou decadência de parte da autuação.

Induidoso que a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido nas prestações de serviços de transporte de valores, realizadas no período de 01/01/10 a 31/12/10 em razão das seguintes irregularidades:

- consignou nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), valores de base de cálculo inferiores àqueles discriminados nas Guias de Transporte de Valor (GTV) emitidas. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, ambos da Lei nº 6.763/75;

- informou nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), nos campos 50 e 58, valores relativos à prestação de serviços de transporte sujeitos à tributação, sem o recolhimento do imposto devido (Anexos 3 e 4).

Intimada a esclarecer tais lançamentos, a Contribuinte trouxe informações divergentes dos dados constantes dos arquivos eletrônicos, transmitidos ao Fisco (Sintegra), os quais não discriminam os CFOPs 5.933 e 6.933, referentes à prestação de serviços tributadas pelo ISSQN (Imposto sobre serviços de qualquer natureza), bem como não foram apresentados documentos comprobatórios, conforme consta dos Anexos 5 e 6.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Cabe inicialmente informar que, segundo a Autuada, as notas fiscais de saída, modelo 7, referentes ao período de janeiro de 2007 a julho de 2010 foram atingidas por incêndio, conforme Boletim de Ocorrência apresentado (Anexo 8 – fls. 82/89).

O Fisco, mediante análise das Guias de Transporte de Valor – GTV, fornecidas pelo Contribuinte em mídia eletrônica, em confronto com os dados transmitidos no Sintegra, fez as seguintes constatações:

- vários documentos constam o valor zero para as prestações de serviços de transporte de valor, conforme demonstrado por amostragem no Anexo 9 (fls. 90);

- embora as GTVs sejam documentos fiscais que, para serem confeccionados necessitem de AIDF (Autorização para emissão de documentos fiscais), o Contribuinte não obedecia à sequência, sob a alegação de que são entregues aos clientes e, portanto, não teria controle sobre sua utilização por eles, em consonância com o § 6º do art. 22 do Anexo IX do RICMS/02;

- também os documentos fiscais emitidos não respeitam o número sequencial, em desacordo com o disposto no art. 142 do RICMS/02;

- não constam informações no Sintegra de valores referentes aos CFOPs 5.933 e 6.933 (prestação de serviço tributada pelo ISSQN).

Assim, o Fisco elaborou os seguintes anexos para apurar os valores do ICMS devido:

- Anexo 1 – Demonstrativo das diferenças entre os valores informados na DAPI e nos documentos fiscais (fls. 16), adotando o crédito presumido de 20% (vinte por cento);

- Anexo 2 – Demonstrativo dos valores exigidos (ICMS, MR, Multas Isoladas) relativa à primeira irregularidade (fls. 18);

- Anexo 3 – Demonstrativo dos valores sujeitos à tributação lançados na DAPI nos campos 50 e 58 – outras (fls. 20/21);

- Anexo 4 – Demonstrativo dos valores exigidos (ICMS, MR, Multa Isolada) relativa à segunda irregularidade (fls. 23).

Instruem, ainda, os autos as cópias das DAPIs (fls. 25/60) e cópia dos arquivos Sintegra (fls. 62/64), Demonstrativo por amostragem das Guias de Transporte de Valores, constando prestação de serviço igual a “zero” (fls. 90) e CD apresentado pelo Contribuinte contendo as GTVs 2007 a 2012 (fls. 95).

**Irregularidade 1 – Recolhimento a menor de ICMS em razão de ter consignado na DAPI valores de base de cálculo do imposto inferiores àqueles discriminados nas Guias de Transporte de Valor (GTV) emitidas:**

O Fisco, mediante análise das informações constantes das Guias de Transporte de Valor – GTV, fornecidas pelo Contribuinte em mídia eletrônica (fls. 95), em confronto com os dados transmitidos no Sintegra e das Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPIs, identificou que a Autuada consignou nas DAPIs, valores de base de cálculo do imposto inferiores àqueles discriminados nas Guias de Transporte de Valor (GTV) emitidas, conforme demonstrado no Anexo 1 (fls. 16).

Em sua defesa, a Impugnante alega que é equivocada a premissa fiscal, visto que as GTVs não seriam documentos hábeis a informar a base de cálculo do ICMS, pois, de acordo com o art. 22, § 1º, inciso III do Anexo IX do RICMS/02, as GTVs indicam apenas a quantidade e valor do numerário transportado, não havendo nelas qualquer referência ao valor do serviço prestado, sobre o qual incidiria o ICMS. E que, de acordo com o disposto no art. 13, inciso VII, da Lei nº 6.763/75, somente os documentos fiscais que indiquem o preço do serviço são documentos hábeis a informar a base de cálculo do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal.

Por seu turno, o Fisco esclarece que o levantamento do valor relativo aos serviços de transporte prestados pela Impugnante não foi feito com base nas GTVs impressas, mas sim, com base nos arquivos eletrônicos apresentados pela Impugnante, conforme documentos de fls. 95 (mídia), devidamente autenticados.

Informa que os valores do preço dos serviços prestados foram extraídos da coluna “C” da planilha encaminhada pela Impugnante, intitulada “Valor do Serviço”, na qual foram lançados os valores da prestação de serviço realizada.

Inicialmente, insta esclarecer que a legislação tributária que trata da matéria, vigente à época dos fatos ocorridos, notadamente no Anexo IX do RICMS/02, nas disposições específicas aos prestadores de serviços de transporte de valores, estabelece que o modelo de Guia de Transporte de Valores (GTV) não contém o campo destinado ao valor da prestação de serviço de transporte. Confira-se:

RICMS/02

Art. 130 - Para acobertar as operações ou as prestações que realizar, o contribuinte do imposto utilizará, conforme o caso, os seguintes documentos fiscais:

(...)

VI - Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7;

(...)

**XXVI - Guia de Transporte de Valores;**

§ 9º As regras gerais sobre impressão, uso, preenchimento, prazos e escrituração dos documentos fiscais de que trata este artigo são as estabelecidas:

(...)

***Efeitos de 1º/07/2004 a 09/06/2021 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 11, VI, "a", ambos do Dec. nº 43.605, de 23/09/2003:***

"II - no Anexo IX, relativamente aos documentos previstos nos incisos XX a XXII e XXVI do caput deste artigo;"

Anexo IX

SEÇÃO IV

Das Disposições Específicas a Prestadores de Serviços de Transporte de Valores

***Efeitos de 15/12/2002 a 23/05/2017 - Redação original:***

"Art. 21. O contribuinte do imposto que prestar serviço de transporte de valores, na forma da legislação federal em vigor, poderá emitir, quinzenal ou mensalmente, mas sempre no mês da prestação do serviço, a Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7, para englobar as prestações de serviço realizadas no período."

***Efeitos de 15/12/2002 a 23/05/2017 - Redação original:***

"Art. 22. A empresa transportadora de valores manterá em seu poder, para exibição ao Fisco, Extrato de Faturamento correspondente a cada Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7, emitida e que conterá as seguintes indicações:"

I - número da nota fiscal;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - identificação do emitente: nome, endereço e números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

III - local e data da emissão;

IV - identificação do tomador: nome e endereço;

**V - número da Guia de Transporte de Valores (GTV);**

VI - local de coleta (origem) e entrega (destino) de cada valor transportado;

VII - valor transportado em cada serviço;

VIII - data da prestação de cada serviço;

IX - valor total transportado na quinzena ou no mês;

X - valor total cobrado pelo serviço na quinzena ou no mês, com todos os seus acréscimos.

**§1º A GTV a que se refere o inciso V do caput deste artigo:**

I - acobertará a prestação de serviço;

II - servirá como suporte de dados para a emissão do Extrato de Faturamento;

III - será confeccionada conforme modelo constante da Parte 2 deste Anexo e deverá conter, no mínimo, as seguintes indicações:

a) denominação: Guia de Transporte de Valores - GTV;

b) número de ordem, série e subsérie e número da via e seu destino;

c) local e data de emissão;

d) identificação do emitente: nome, endereço e números de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS e no CNPJ;

e) identificação do tomador do serviço: nome, endereço e números de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS e no CNPJ ou no CPF, se for o caso;

f) identificação do remetente e do destinatário: nomes e endereços;

g) discriminação da carga: quantidade de volumes/malotes, espécie do valor (numerário, cheques, moeda, outros) e valor declarado de cada espécie;

h) placa, local e unidade federada do veículo;

i) no campo "Informações Complementares": outros dados de interesse do emitente; e

j) nome, endereço e números de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS e no CNPJ do impressor do documento, data e quantidade de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

impressão, número de ordem do primeiro e do último documento impresso e série e subsérie respectivas e número da Autorização de Impressão de Documentos Fiscais.

(...)

(Grifou-se).

Depreende-se da legislação supratranscrita, que o prestador de serviço de transporte de valores, poderá emitir, quinzenal ou mensalmente, mas sempre no mês da prestação do serviço, a Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7, para englobar as prestações de serviço realizadas no período.

A empresa transportadora de valores deverá emitir, para exibição ao Fisco, “Extrato de Faturamento” correspondente a cada Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7, emitida, contendo dentre outras informações as seguintes indicações: número da nota fiscal; identificação do tomador; número da Guia de Transporte de Valores (GTV); local de coleta (origem) e entrega (destino) de cada valor transportado; valor transportado em cada serviço; valor total transportado na quinzena ou no mês; valor total cobrado pelo serviço na quinzena ou no mês, com todos os seus acréscimos.

Já a GTV acobertará a prestação de serviço e servirá como suporte de dados para a emissão do Extrato de Faturamento.

Conforme relato do Fisco, no item esclarecimentos complementares do Relatório Fiscal (fls. 13/14), a Autuada informou que as notas fiscais de saída, modelo 7, referentes ao período de janeiro de 2007 a julho de 2010, foram atingidas por incêndio, conforme Boletim de Ocorrência apresentado (Anexo 8 – 82/88).

Informa o Fisco que as GTVs são documentos fiscais e sua confecção deve ser autorizada mediante Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (AIDF), tendo constatado que a Autuada não obedecia a sequência numérica das referidas AIDFs para emissão das GTVs. Ademais, foram emitidas várias GTVs consignando valor da operação “zero”.

Em face da inexistência das notas fiscais de prestação de serviços de transporte de valores, a Fiscalização intimou a Autuada, mediante o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), a apresentar planilha eletrônica com as GTVs de 2010 e, mediante o Termo de Intimação de fls. 76 dos autos, a esclarecer a inexistência de sequência nas Guias de Transporte de Valores – GTV autorizadas.

A Impugnante encaminhou o arquivo eletrônico contendo a relação das GTVs emitidas por período, por meio do CD de fls. 95, devidamente autenticado, cujas planilhas contêm diversos lançamentos na coluna “VLR DO SERVIÇO”, sendo esses os valores utilizados pelo Fisco na lavratura do Auto de Infração.

Em sede de impugnação, a Autuada alega o Fisco adotou como base de cálculo do imposto o valor dos bens transportados e não o preço do serviço. Entende que a base de cálculo deve ser buscada no “Extrato de Faturamento”, que seria o documento hábil a demonstrar o preço do serviço prestado, conforme inciso X do art. 22 do Anexo IX do RICMS/02.

Destaca a Defesa que da análise dos extratos de faturamento referente ao ano de 2010 (doc. 3) percebe-se que a Impugnante emitiu toda a documentação fiscal nos termos da legislação e que o valor transportado obviamente sempre será superior ao valor cobrado na prestação de serviço. Assim sendo, havendo dois valores declarados nos extratos de faturamento, e sendo notório que um corresponde ao preço do serviço e o outro ao valor transportado, evidente que o menor deles é o que será a base de cálculo do ICMS.

Responde o Fisco que não desconsiderou a existência de outros documentos fiscais, tais como os extratos de faturamento, que por força do art.22, *caput*, Anexo IX do RICMS/02 são obrigatórios e cujo inciso X dispõe que deve constar o valor total a ser cobrado na quinzena ou no mês com todos os seus acréscimos. Ocorre que restou desnecessária a apresentação destes documentos em face de outro documento oferecido, a planilha de fls. 95. Assim, com fulcro nos valores declarados na planilha de GTV por ela apresentada, apurou-se a base de cálculo do ICMS, o que não pode sobremaneira invalidar o feito fiscal, pois foram apreciados os dados por ela fornecidos.

Ressalta o Fisco que o fato gerador do ICMS, no caso das prestações feitas pela Impugnante, é a prestação de serviço de transporte de valores intermunicipal e interestadual, e o documento que acoberta tais prestações é a GTV, tendo sido este o documento que serviu de base, no presente feito fiscal, para a apuração dos valores efetivamente devidos.

Em um segundo momento, a Impugnante comparece aos autos, apresentando nova planilha, alegando conter os supostos equívocos das planilhas apresentadas durante a fiscalização e requer que seja desconsiderada a planilha apresentada em fiscalização e seja considerada a planilha ora apresentada, em mídia digital.

Em razão das alegações de que os dados contidos na planilha de fls. 95 não correspondiam aos valores dos serviços prestados, mas sim ao valor transportado, bem como da inclusão da mídia de fls. 686 pela Impugnante, a Assessoria do CC/MG opinou pelo deferimento de prova pericial, formulando quesitos e destacando que foi deferida perícia pela Câmara de Julgamento nos autos dos PTAs relativos aos exercícios de 2007 (PTA 01.000186878-47), 2008 (PTA 01.000206822.88) e 2009 (PTA 01.000209404.22), relativo às mesmas ocorrências e sujeito passivo.

A 3ª Câmara de Julgamento, por sua vez, deferiu a realização de prova pericial (fls. 724), indicando quesitos.

Também foram apresentados quesitos pela Autuada e pela Fiscalização.

Insta pontuar que o que levou à adoção das informações contidas na planilha de fls. 95, para apuração dos valores de ICMS a recolher, foi o fato de a Impugnante não ter apresentado as notas fiscais de serviço – modelo 7.

Destaque-se que, em face da suposta inexistência das notas fiscais modelo 7, a Autuada apresenta, então, ao Fisco, mídia eletrônica contendo a relação das GTVs emitidas no período, em planilha *Excel*, por mês, contendo dentre outras as seguintes

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

informações: número da GTV, data de emissão, valor do serviço, total transportado, município remetente, município destino, nome do cliente, NF Fatura, etc.

Oportuno registrar que o Perito entendeu necessária a comprovação de que as notas fiscais emitidas em 2010 foram realmente incineradas no prolatado incêndio que teria ocorrido nas dependências da empresa supostamente responsável pela guarda dos documentos fiscais da Autuada.

Após intimação e análise de documentos apresentados pela Impugnante, concluiu o Perito que não restou comprovado que os documentos fiscais emitidos em 2010 foram incinerados pelo referido sinistro, bem como a Impugnante não apresentou tais documentos.

Informa o Perito que, em face da ausência das notas fiscais, a perícia foi realizada com base em outras informações fiscais, consolidadas em arquivos magnéticos, apresentados pela Autuada.

Entretanto, tais documentos apresentaram diversas inconsistências e dados incoerentes, conforme amplamente demonstrado na resposta ao Quesito 5 da Câmara de Julgamento - item II.2 do Laudo Pericial (fls. 818/845).

Merece destaque a falta de apresentação do livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO), descumprindo o art. 22, § 6º do Anexo IX do RICMS/02, que prevê:

### ANEXO IX

#### **SEÇÃO IV**

#### **Das Disposições Específicas a Prestadores de Serviços de Transporte de Valores**

#### **Art. 22. (...)**

§6º Para atender a roteiro de coletas a ser cumprido por veículo, impressos da GTV, indicados no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6, poderão ser mantidos no veículo e no estabelecimento do tomador do serviço para emissão no local de início da remessa dos valores, podendo os dados já disponíveis antes do início do roteiro ser indicados antecipadamente nos impressos por qualquer meio gráfico indelével, ainda que diverso daquele utilizado para sua emissão.

§ 7º A critério da Delegacia Fiscal (DF) a que o contribuinte estiver circunscrito, o registro no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências poderá ser substituído por listagem que contenha as mesmas informações.

(Grifou-se).

Em que pese a alegação da Impugnante de que as GTVs eram emitidas em desobediência à sequência numérica, em razão da faculdade dada pelo § 6º do art. 22 do Anexo IX do RICMS/02, que permite ao transportador de valores deixar parte das

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

GTVs com os tomadores de serviço e dentro dos veículos transportadores (Cláusula Terceira, § 5º do Ajuste Sinief nº 20/89), não apresentou o livro RUDFTO, como disposto no § 6º por ela mencionado.

Em substituição ao RUDFTO e a critério da Delegacia Fiscal, a Contribuinte poderia apresentar listagem que contenha as mesmas informações do livro fiscal, conforme prevê o § 7º do Anexo IX do RICMS/02. Entretanto, a Contribuinte também não apresentou a citada listagem.

Dessa forma, a Impugnante descumpriu a legislação tributária mineira e impediu a verificação da distribuição das GTVs para os tomadores de serviço, além de não ter apresentado as notas fiscais de prestação de serviços de transporte de valores, por ela emitidas no período autuado, por ocasião da fiscalização e da realização da perícia.

Conclui-se, portanto, que a Autuada não possibilita ao Fisco, qualquer controle sobre suas atividades de prestação de serviço de transporte de valores, visto que não apresentou a listagem ou RUDFTO, que permitam a verificação da distribuição das GTVs para os tomadores de serviço.

Não se pode acatar o argumento da Destaca de que a análise dos extratos de faturamento referente ao ano de 2010 (doc. 3) seria suficiente para apurar a base de cálculo do ICMS devido, no qual estaria corretamente informado o valor cobrado na prestação de serviço, conforme se demonstrará, a partir da análise realizada pelo Perito.

Foram apuradas várias inconsistências pelo Perito nos documentos apresentados para a realização da perícia, demonstrados com exemplos, dentre elas:

- extrato de faturamento ipdf0006998049307, referente a janeiro/2010, a Proforte consolida as prestações de transporte de valores na Nota Fiscal nº 49307, dias 01/12/09 a 09/01/10. A planilha “Consolidado 012010” (fls. 686) abrange mais de um mês, descumprindo o art. 21 do Anexo IX do RICMS/02, que prevê que a nota fiscal de serviço de transporte de valores poderá ser emitida quinzenal ou mensalmente, mas sempre no mês da prestação do serviço. A Nota Fiscal nº 49.307 abrange os meses de dezembro/2009 e janeiro de 2010, e além do período mensal de trinta dias;

- divergência nas informações da Nota fiscal municipal nº 0103441, informada na planilha GTV de fls. 686, contando de Vespasiano para Belo Horizonte, enquanto o registro no livro do ISSQN, informa como operação municipal, de Belo Horizonte para Belo Horizonte;

- informa na planilha de fls. 686 Nota Fiscal nº 49901, emitida em 20/07/10, conforme livro de Registro de Saídas e Extrato de Faturamento nº ipdf0000043049901, mas sem informar o valor de várias GTVs, totalizando apenas uma GTV tributada, no transporte de valores de Brumadinho para Belo Horizonte como prova a PAG: 0003, (fls. 823/825), constando no extrato de faturamento 23 embarques com emissão de 23 GTVs, mas apenas uma tributada pelo ICMS;

- o mesmo ocorre no Extrato de Faturamento nº ipdf0000035049600 que contém 939 registros, todos referentes a transporte intermunicipal, tributados pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS. Porém, em 818 (oitocentos e dezoito) registros não foi informado o ICMS, pois consta R\$0,00;

- vários extratos de faturamento, declarados como operações intermunicipais de Betim para Belo Horizonte, com coleta na “*NACIONAL GAS BUTANO*” foram lançadas no Livro do ISSQN como municipais: Extrato de faturamento ipdf0105023104365, referente Nota fiscal nº 0104365; Extrato de faturamento ipdf0105023103678, referente Nota fiscal nº 0103678; Extrato de faturamento ipdf0105023103350, referente Nota fiscal nº 01033350; Extrato de faturamento ipdf0105023100189, referente Nota fiscal nº 0100189;

- no extrato de faturamento ipdf0045217049347, referente a Nota Fiscal nº 49347, emitida em 21/10/10, que efetuou 15 embarques de transporte de valores para a empresa DMA Distribuidora S/A, loja 69, de Contagem para Belo Horizonte, mas registrou na planilha GTV de fls. 686, 31 (trinta e um) embarques e lançou no Livro de Registro de Saídas 30 operações sem tributar pelo ICMS, com valor R\$0,00;

- não foram apresentados os extratos de faturamento referentes às notas fiscais nº 49478, 49479, 49480 a 49483.

Portanto, conforme se verifica dos exemplos acima, os arquivos de extrato de faturamento referente ao ano de 2010 (doc. 3) e a planilha, constante do CD de fls. 686, apresentam várias inconsistências, não se podendo acatá-las em substituição à mídia de fls. 95, na qual a Fiscalização baseou para realizar a apuração, como pretendido pela Impugnante.

Reforça tal conclusão, a resposta ao quesito 6 da Câmara de Julgamento, em que foi solicitado ao Perito que confrontasse a planilha utilizada pelo Fisco para subsidiar o trabalho fiscal (fls. 95) com a planilha juntada pela Impugnante, às fls. 686.

Ao analisar as informações das planilhas de fls. 95 e 686, concluiu o Perito que:

- o arquivo originalmente apresentado, à fls. 95, contém 60,83% (sessenta inteiros e oitenta e três centésimos por cento) menos informações do que as constantes no arquivo de fls. 686;

- o número de registros a maior refere-se ao ISSQN, no total de 128.412 registros a mais no arquivo de fls. 686, em relação ao arquivo de fls. 95, enquanto os registros relativos ao ICMS tiveram acréscimo de 36.307 registros à fls. 686, no confronto com os registros de fls. 95;

- que, da análise de tais informações, constata-se milhares de prestações de serviço de transporte de valores, tributadas pelo ICMS, sem informar o número da GTV, conforme o exemplo da Nota Fiscal nº 49.652, de 21/03/10 (fls. 848);

- que a análise somente das notas fiscais emitidas para as prestações de transporte intermunicipal, sujeitas à tributação do ICMS, verifica-se a omissão de números de GTVs em 75 (setenta e cinco) notas fiscais de 2010, tributadas pelo ICMS;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a omissão totaliza 4.485 (quatro mil, quatrocentos e oitenta e cinco) GTVs, relativas a prestações de transporte de valores em 2010, pois não foram informadas nos extratos de faturamento e na planilha de fls. 686;

- são citadas 66 notas fiscais emitidas pela Contribuinte, cujos extratos de faturamento não foram apresentados.

Cabe ressaltar que a planilha de fls. 95 contém as informações prestadas pela Autuada, em atendimento ao Auto de Início de Ação Fiscal, relativas aos valores dos serviços prestados no exercício de 2010.

Em relação às inconsistências acima apontadas pelo Perito, o Assistente Técnico, indicado pela Autuada, alega que os aspectos levantados pelo Perito não tratam de questões técnico-contábeis, aspectos esses já superados nos autos, ou seja, a planilha de fls. 686 substitui a de fls. 95, bem como as notas fiscais não foram apresentadas por terem sido incineradas, conforme boletim de ocorrência juntado aos autos.

Aduz o Assistente Técnico que, de fato algumas notas fiscais atingiram lapsos temporais pertinentes a parte de um mês e parte de outro mês, sendo justificado porque alguns clientes exigiam tal procedimento.

Tal argumento não merece prosperar, em face do que dispõe o art. 21 do Anexo IX do RICMS/02 que prevê que o prestador de serviço de transporte de valores, poderá emitir, quinzenal ou mensalmente, mas sempre no mês da prestação do serviço, a Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7, para englobar as prestações de serviço realizadas no período.

Sustenta, ainda, o Assistente Técnico que as conclusões periciais, por vezes, são equivocadas, como por exemplo, o fato de uma GTV não indicar valor de ICMS ou sua base de cálculo não quer dizer que o valor do serviço não foi cobrado e o ICMS recolhido, assim como em GTVs com valores de transporte igual a 00,00 (zero) por não terem sido contados antes do transporte, não foram, posteriormente considerados em outra GTV para fins de cobrança do serviço. E que haveria os clientes da empresa que possuem contrato fechado com pagamento mensal, totalizando os valores das coletas/transporte apenas ao final do período de abrangência da nota fiscal.

Afirma que do total de 12.487 (doze mil, quatrocentos e oitenta e sete) registros, apontados pelo Perito, os quais sem indicação de GTV, dando a conotação de algum tipo de irregularidade, são na verdade serviços de custódia e processamento de numerário (serviços típicos de tesouraria), em que não há emissão de GTV.

E ainda, que haveria evidentes casos em que o serviço prestado consta de um município a outro, mas não se trata de transporte de valores, mas sim de custódia e tesouraria, portanto, os quais, no seu entender, não seriam tributados pelo ICMS.

Entretanto não lhe cabe razão, como se demonstrará.

*Esclareça-se que a Autuada tem como atividade econômica principal “atividades de transporte de valores”, CNAEF 8012-9/00, portanto, para acobertar as prestações que realiza deverá utilizar a Guia de Transporte de Valores (GTV), de acordo com o art. 130, inciso XXVI do RICMS/02.*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e, na data em que ocorreram os fatos geradores, pela Portaria nº 387/2006 do Departamento de Polícia Federal.

A Portaria DG/DPF nº 387/2006 disciplina, em todo o território nacional, as atividades de segurança privada, armada ou desarmada, desenvolvidas pelas empresas especializadas, pelas que possuem serviço orgânico de segurança e pelos profissionais que nelas atuam, bem como regula a fiscalização dos planos de segurança dos estabelecimentos financeiros. Dispõe em seu art. 1º, § 3º:

PORTARIA N°. 387/2006 -  
DG/DPF  
BRASÍLIA/DF, 28 DE AGOSTO DE 2006.

Com as alterações introduzidas pela Portaria nº 515/2007-DG/DPF

Art. 1º - (...)

3º São consideradas atividades de segurança privada:

I - vigilância patrimonial - exercida dentro dos limites dos estabelecimentos, urbanos ou rurais, públicos ou privados, com a finalidade de garantir a incolumidade física das pessoas e a integridade do patrimônio no local, ou nos eventos sociais; (Texto alterado pela Portaria nº 515/2007-DG/DPF)

II - transporte de valores - consiste no transporte de numerário, bens ou valores, mediante a utilização de veículos, comuns ou especiais;

(...)

(Grifou-se)

E o § 3º do art. 14, bem como o art. 23 da Seção II – Do Transporte de Valores, referentes ao Capítulo III – Das Empresas Especializadas da mesma Port. DG/DPF 387/2006 esclarecem:

Art. 14 (...)

§ 3º - O objeto social da empresa deverá estar relacionado, somente, às atividades de segurança privada que esteja autorizada a exercer.

Art.23 - As empresas de transporte de valores não poderão desenvolver atividades econômicas diversas das que estejam autorizadas.

(...)

(Grifou-se)

Ressalta-se que a atividade de transporte de valor é uma atividade mista, sujeita ao conflito de competência solucionado pelo Princípio da Preponderância, conforme jurisprudência firmada nos Autos de Nº 1.0024.09.576449-4/001 – 24.543/23/3ª

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

Rodoban Segurança e Transporte De Valores Ltda, bem como na Apelação Cível 1.0024.08.252504-9/001 (Prosecur Brasil S/A).

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

O

<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.

(...)

PASSANDO ÀS QUESTÕES DE MÉRITO, ESTOU QUE O CERNE DA AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO AJUIZADA ESTÁ EM SE SABER SE OS SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERMUNICIPAIS DE VALORES REALIZADOS PELA EMPRESA AUTORA ESTARIAM DEFINIDOS COMO HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA NO ARTIGO 2º, II, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96, OU NO ITEM 26.01, DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR N. 116/2003. SEGUEM AS REFERIDAS DISPOSIÇÕES NORMATIVAS:

#### LC 87/96

ART. 1º COMPETE AOS ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL INSTITUIR O IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO, AINDA QUE AS OPERAÇÕES E AS PRESTAÇÕES SE INICIEM NO EXTERIOR.

ART. 2º O IMPOSTO INCIDE SOBRE:

I - OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, INCLUSIVE O FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO E BEBIDAS EM BARES, RESTAURANTES E ESTABELECIMENTOS SIMILARES;

II - PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL, POR QUALQUER VIA, DE PESSOAS, BENS, MERCADORIAS OU VALORES; [...].

LC 116/2003 – LISTA ANEXA

[...] 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 [...].

CONQUANTO HAJA PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR N. 116/2003, BEM COMO NA LEI MUNICIPAL N. 8.725/2003 QUE, EM TESE, AUTORIZA A TRIBUTAÇÃO DEFENDIDA PELO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE, DE IGUAL MODO, PREVÊ O ARTIGO 2º, INCISO II, DA LC N. 87/96 QUE O ICMS INCIDIRÁ SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL, POR QUALQUER VIA, DE PESSOAS, BENS, MERCADORIAS OU VALORES.

BEM DE SE VER QUE TAL PREVISÃO CONSTOU, TAMBÉM, DO REGULAMENTO DO ICMS E DA LEI N. 6763/75.

NESSE SENTIDO, É NECESSÁRIA A APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PREPONDERÂNCIA, SENDO QUE OS SERVIÇOS ELENCADOS PELA FAZENDA RECORRENTE SÃO APENAS O MEIO NECESSÁRIO PARA A CONSECUÇÃO DO FIM, QUAL SEJA, O TRANSPORTE DE VALORES.

ASSIM, PREPONDERANDO O TRANSPORTE DE VALORES, DEVE INCIDIR O ICMS SOBRE O VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO E NÃO O ISSQN, AFASTANDO A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE.

ESTA EGRÉGIA PRIMEIRA CÂMARA CÍVEL JÁ SE MANIFESTOU ACERCA DA INCIDÊNCIA DO ICMS EM QUESTÃO ANÁLOGA:

(...)

ENFIM, DIANTE DO PRINCÍPIO DA PREPONDERÂNCIA, COMPETE AO ESTADO DE MINAS GERAIS O RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE AS PRESTAÇÕES DE TRANSPORTE DE VALORES INTERMUNICIPAL REALIZADAS PELA AUTORA, ORA APELADA.

(....)

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 TRIBUTO, 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 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.

(...) DESTACOU-SE.

Observa-se que a sentença prolatada (Rodoban) asseverou que “[...] é evidente que a especialidade de transporte de valores pressupõe que o mesmo prestador de serviços proceda à coleta dos valores envolvidos e a entrega ao seu destino, com a ressalva de que tudo se trata de um único serviço, praticado em atos contínuos, ao contrário da Lista de Serviços que contempla a hipótese de que um ou outro ato seja praticado”.

Já na Apelação Cível retrotranscrita (Prosegur), o Julgador assim se manifesta: “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”.

Assim, merece destacar os itens da Lei Complementar nº 116/03, que tratam de serviços envolvidos na discussão dos presentes autos:

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

(...)

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

(...)

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.

(...)

(Grifou-se).

A Portaria nº 387/06 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 os dispositivos de segurança necessários” (item

“F” do art. 14), ou seja, a guarda é inerente à atividade de transporte de valores e não pode ser tratada como uma atividade fim pela Impugnante.

A custódia de valores prevista na lista de serviços do ISSQN destina-se ao setor bancário ou financeiro, atividade não desempenhada pela Autuada.

Tampouco merece prosperar os argumentos da Defesa, com base na conclusão do Assistente Técnico por ela designado, que ao analisar o Laudo Pericial, entendeu que a conclusão apresentada pela Perícia, que corroborou os atos da Fiscalização que verificou supostas irregularidades nos recolhimentos de ICMS no ano de 2010 se pautou em premissas equivocadas, devido à errônea interpretação da planilha fornecida (fls. 95 e 686).

Observa-se que a Impugnante ao se manifestar sobre o Laudo Pericial, alega que o Perito adotou o indevidamente o “valor transportado” como base de cálculo do ICMS, o que não é verdade.

Verifica-se da planilha Anexo 1 (fls. 16) que os valores informados na coluna Total da GTV foram retirados da coluna “C” (Valor do Serviço) da planilha GTV da mídia de fls. 95.

Tampouco houve incompreensão em relação às GTVs de valor zero, apontada pelo Perito como irregularidade, o que não teria o condão de alterar o recolhimento do ICMS, já que o que importa é “preço cobrado para transporte de valores”.

Como acima exposto, 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 se equivoca o Assistente Técnico quando aponta a resposta ao quesito 12 do Contribuinte, em que o Perito afirma que “Sim” está correto o cálculo realizado pela Autoridade Fiscal quando, apurando o montante supostamente devido a título de ICMS em relação a Infração 1, excluiu apenas o valor relativo aos serviços de transporte intermunicipal (coluna “E” – anexo 1) e não aquele referente aos serviços de transporte interestadual (coluna “F” – anexo 1), opinado pela correção do cálculo realizado pela Fiscalização.

Confunde o Assistente Técnico o título do agrupamento de quesitos 13 a 17 (*Possível lançamento de ICMS sobre serviço transporte intramunicipal (tributável pelo ISS)*) com a resposta ao quesito 12.

No tocante ao alegado erro na apuração da base de cálculo do ICMS, em razão de o Fisco não ter deduzido do valor a ser exigido a parcela relativa aos serviços de transporte interestadual (coluna “F” da planilha Anexo I), não tem razão a Impugnante.

Para definir a base de cálculo do ICMS, o Fisco levantou o valor apurado na GTV (coluna H) e dele deduziu o valor de base de cálculo indicado na DAPI da Impugnante (coluna E), relativo aos serviços de transporte intermunicipal.

Esclarece o Fisco que conferiu mês a mês os municípios de destino destacados nas planilhas apresentadas não encontrando nenhuma GTV indicando como destino cidade situada em outra unidade da Federação. Sendo assim, verificou-se a inexistência de prestação de serviços de transporte de valor interestadual via emissão de GTV. Somente nas DAPI do exercício de 2010 encontra-se referência à prestação de serviço de transporte interestadual.

Diante de todo o exposto, como a Contribuinte não apresentou as notas fiscais emitidas, os extratos de faturamento não merecem fé, pois apresentam divergências, inconsistências e dados manipulados, os quais foram amplamente demonstrados pelo Perito, bem como os dados da planilha de fls. 686, posteriormente apresentada pela Impugnante, a fim de substituir a planilha de fls. 95 (base da autuação), apresenta dados divergentes entre GTVs e extratos de faturamento, inconsistências entre outros, corretamente agiu o Fisco em basear a verificação fiscal nas informações prestadas pela Autuada em atendimento à intimação inicial, mediante a planilha de fls. 95, no qual contém a informação na coluna “VLR.DO SERVIÇO”, que foi adotado como base de cálculo do ICMS, e confrontado com os valores declarados por ela na DAPI.

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

Foi exigida, ainda, a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 6.763/75:

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

IX - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, cumulativamente:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido;

(...)

(Grifou-se)

A referida multa isolada aplica-se apenas à conduta do Contribuinte consignar em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, no caso a DAPI, valores divergentes dos constantes nos livros ou documentos fiscais.

No caso dos autos, a acusação fiscal foi “*consignar nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, valores de base de cálculo inferiores àqueles discriminados nas Guias de Transporte de Valor – GTVs, fornecidas em mídia eletrônica pelo Contribuinte*”. Tal conduta resultou em recolhimento a menor do ICMS.

Como já consignado a GTV é documento fiscal previsto no inciso XXVI do art. 130 do RICMS/02, utilizado para acobertar as prestações de serviço de transporte de valores, bem como para dar suporte de dados para a emissão do Extrato de Faturamento, que por sua vez, corresponde a cada Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7, emitida, conforme art. 22 do Anexo IX do RICMS/02.

Entretanto, a referida GTV não contém em seus requisitos a indicação do valor da prestação de serviço (§ 1º do art. 22 supracitado), que é o valor da base de cálculo do imposto.

Vê-se a conduta apenada não se amolda perfeitamente ao disposto no inciso IX do art. 54 da Lei nº 6.763/75, devendo, portanto, ser afastada a referida multa por inaplicável a espécie.

**- Irregularidade 2 –Valores Informados na DAPI, nos campos 50 e 58, relativos à prestação de serviços de transporte sujeitos à tributação, sem o recolhimento do imposto devido:**

Trata-se da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido na prestação de serviços de transporte de valores, em razão de ter consignado tais prestações nos campos 50 e 58 da DAPI – Outros, sem o destaque do imposto.

No exercício de 2010 foram lançados no campo 50 – outras saídas no Estado e no campo 58 – Outras saídas fora do Estado o montante de R\$ 19.366.192,09 (Dezenove milhões trezentos e sessenta e seis mil cento e noventa e dois reais e nove centavos) conforme DAPI consolidada de fls. 20/21. Tais valores não foram informados nos arquivos Sintegra.

Informa o Fisco que a Contribuinte foi intimada a esclarecer tais lançamentos. Entretanto, as informações trazidas divergem dos arquivos eletrônicos Sintegra, transmitidos ao Fisco, os quais não discriminam CFOPs 5.933 e 6.933, referentes a prestações de serviços tributados pelo ISSQN.

A Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) é documento fiscal, previsto no art. 131 da Parte Geral do RICMS/02, e devem ser preenchidas com base nos dados da escrita fiscal do Contribuinte, de acordo com o art. 153 do Anexo V do mesmo diploma legal.

Já Instrução Normativa (IN) SRE nº 001/2003, que disciplinava o preenchimento da DAPI, à época dos fatos ocorridos, em seu Anexo I, contém as instruções para preenchimento da Declaração de Apuração e Informação do ICMS Modelo 1.

O Quadro V (Demonstrativo das Operações/Prestações de Saídas) informa sobre os dados extraídos do livro Registro de Saídas, obedecendo aos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP), que corresponde aos valores acumulados no período de referência.

QUADRO V – DEMONSTRATIVO DAS OPERAÇÕES/PRESTAÇÕES DE SAÍDAS

Os dados serão extraídos do livro Registro de Saídas, obedecendo aos Códigos Fiscais de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Operações e Prestações (CFOP) e corresponderão aos valores acumulados no período de referência.

### PARA O ESTADO

(Operações e Prestações Internas de Saídas)

Linha 50	Outras	Valores totais das operações e prestações lançadas no livro <b>Registro de Saídas</b> com os CFOP <b>5.414 e 5.415, 5.451, 5.551, 5.554 e 5.555, 5.901 a 5.929, 5.931, 5.932 e 5.949.</b>
----------	--------	---

### PARA OUTROS ESTADOS

(Operações e Prestações Interestaduais Destinadas a Outros Estados)

Linha 58	Outras	Valores totais das operações lançadas no livro <b>Registro de Saídas</b> com os CFOP <b>6.414 e 6.415, 6.551, 6.554 e 6.555, 6.901 a 6.925, 6.929, 6.931, 6.932 e 6.949.</b>
----------	--------	--

Verifica-se que não estão elencados os CFOPs 5.933 e 6.933, nas linhas dos campos 50 e 58 do Quadro V da DAPI.

Somente com a edição da Portaria SRE nº 117 de 14/03/13, a Instrução Normativa SRE nº 01/03 foi revogada. Portanto, a revogação ocorreu três anos após a ocorrência dos fatos geradores em análise, relativos ao exercício de 2010.

O valor apurado pelo Fisco descontou dos valores informados na DAPI não tributados (campos 50 e 58), os CFOPs 5.551, 5.551, 5.915, 5.949, 6.551, 6.915 e 6.949, conforme demonstrado no Anexo 3 (fls. 20/21), aplicando a alíquota de 18% e abatendo o crédito presumido de 20% (vinte por cento), previsto no art. 75, inciso XXIX do RICMS/02.

Em sua defesa, a Impugnante alega que os valores informados nos campos 50 e 58 da DAPI referem-se à prestação de serviços intramunicipal, não sujeitos à incidência do ICMS, mas sim ao ISSQN, por força do item 16 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03.

Assevera que a imputação fiscal baseia-se na presunção de que todas as informações constantes das DAPIs que não estivessem reproduzidas no Sintegra, seriam referentes a operações/prestações tributadas pelo ICMS, no caso, as de CFOPs 5.933 e 6.933, sem ter produzido nenhuma prova ou indício de que as prestações em questão seriam intermunicipais e interestaduais.

Aduz que o argumento fiscal de que houve falta de discriminação dos CFOPs 5.933 e 6.933 no Sintegra decorre de premissa equivocada, visto que tais CFOPs se referem à prestação de serviços tributadas pelo ISS, e, independentemente de qualquer erro na escrituração, jamais poderia ensejar a exação ora combatida. E que a ausência da informação de tais prestações no Sintegra não ocorreu por vontade da Impugnante, mas, sim, porque o Sintegra não possibilita a inserção de dados referentes a quaisquer prestações tributadas pelo ISS.

Conclui, portanto, que se houve algum erro, este consiste então na inserção dos serviços referentes aos CFOPs 5.933 e 6.933 na DAPI e não em deixar de incluí-los no Sintegra.

Discorre sobre a composição da base de cálculo apurada pelo Fisco para a irregularidade 2 do Auto de Infração para concluir que esta é composta somente pelos valores das prestações de CFOPs 5.933 e 6.933, as quais são tributadas pelo ISS.

Apresenta quadro de fls. 117 com a composição dos valores constantes dos campos 50 e 58 das DAPIs, no ano de 2010. Aduz que a prova trazida nos autos, qual seja a resposta à Fiscalização protocolada em 30/09/13 (doc. 5), no qual a Impugnante informa que os valores dispostos nos campos 50 e 58 da DAPI se referem às operações de transporte intramunicipais, contrafaz a alegação fiscal.

Ressalta que recolheu ISS sobre todas as operações constantes no livro do ISS, no ano calendário de 2010 (doc. 6/17), que tem como base de cálculo praticamente o valor apontado pela Fiscalização como tributável pelo ICMS por não constar do Sintegra. Acosta os comprovantes de recolhimento do ISS (doc. 18/29), conforme demonstrado no quadro de fls. 119.

Entretanto, tais argumentos não prosperam em face das análises realizadas pela Perícia.

Observa-se que, em resposta a vários quesitos, elaborados pela Impugnante e pelo Fisco sobre os valores consignados nos campos 50 e 58 da DAPI, o Perito constatou que:

- os campos 50 e 58 das DAPIs se referem a prestações sujeitas ao ICMS, conforme documentos constantes dos arquivos eletrônicos apresentados: as GTVs (CD de fls. 686) e os livros de Registro de Saídas e do ISSQN (fls. 793).

- conforme demonstra a resposta ao Quesito 5 da Câmara de Julgamento - item II.2 do Laudo Pericial (fls. 818/845), a Contribuinte deixou de tributar prestações de serviço de transporte intermunicipais, sujeitas ao pagamento do ICMS, e declarou como se fossem municipais, tributadas pelo ISSQN;

- em face da constatação de que existem serviços de transportes que deveriam ser tributados pelo ICMS, pois são intermunicipais e que tais registros foram tributados pelo ISSQN, como se fossem municipais; e, ainda, que demais serviços tributados pelo ICMS, como custódia, preparação de cédulas e outros também não foram tributados pelo imposto estadual, infere-se que as DAPIs não refletem a realidade das operações.

Diante disso, não logrou a Contribuinte comprovar que as prestações lançadas no campo “Outros” da DAPI, seriam prestações não sujeitas ao ICMS, ao contrário, os extratos de faturamento acostados aos autos demonstram que a Autuada altera dados das GTVs, bem como desconsidera informações que identificam as prestações de serviços de transporte de valores como intermunicipais, de modo a considerá-las como intramunicipais, a fim de burlar o Fisco, optando pelo recolhimento do ISSQN, cuja alíquota é menor.

Como a Impugnante não anexou prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 136 - Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

(...)

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação.

Exigida também a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da 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:

(...)

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:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

(Grifou-se)

No entanto, a conduta adotada pela Contribuinte possui penalidade específica descrita no inciso XVI do mesmo art. 55, da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

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)

Assim sendo, deve ser excluída a multa isolada por ser inaplicável à espécie.

Oportuno destacar as decisões deste Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, nos autos dos PTAs nºs 01.000186878-47 (Acórdão nº 23.091/18/3ª), 01.000206822-88 (Acórdãos nºs 23.818/21/3ª e 5.544/21/CE), e 01.00209404-22 (Acórdão nº 23.172/22/2ª), de mesma sujeição passiva e mesma matéria dos presentes autos, relativos aos exercícios de 2007, 2008 e 2009, nos quais foram aprovadas as exigências fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, por inaplicáveis à espécie, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Roberto Zavascki Smania e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 18 de abril de 2023.**

**Gislana da Silva Carlos  
Relatora**

**Cindy Andrade Moraes  
Presidente**

CSP