

**A. I. Nº** - 207095.1201/05-2  
**AUTUADO** - GLOBAL PARTICIPAÇÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUSA  
**ORIGEM** - INFRAZ ALAGOINHAS  
**INTERNET** - 16.03.06

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

**ACÓRDÃO JJF N.º 0059-02/06**

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTAS. **a)** MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. O autuado é empresa prestadora de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais. Como tal, tem o dever de escriturar, no Registro de Entradas, as compras de mercadorias efetuadas a qualquer título. 2. INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTAS. Cometimento não negado pela defesa. No entanto, a multa foi aplicada erroneamente. O fato de a infração se verificar em 31 meses não significa que o contribuinte cometeu 31 ilícitos. O cometimento é um só (“infração continuada”), e configura-se pelo fato em si. Mantida a multa relativa ao último período considerado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 7/12/05, contém as seguintes imputações:

1. entrada, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas à tributação [pelo ICMS] sem o devido registro na escrita fiscal [descumprimento de obrigação acessória], sendo por isso aplicada multa de R\$ 52.988,13, equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não registradas;
2. entrada, no estabelecimento, de mercadorias não tributáveis [pelo ICMS] sem o devido registro na escrita fiscal [descumprimento de obrigação acessória], sendo por isso aplicada multa de R\$ 11.586,54, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias não registradas;
3. declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), sendo por isso aplicadas 31 multas, totalizando R\$ 3.979,13.

O autuado defendeu-se suscitando o que chama de “preliminares”, falando das atividades desenvolvidas pelo seu estabelecimento. Diz que a sua empresa se consorciou com outras, para execução de atividades de prestação de serviço de engenharia, e desse consórcio resultou a aquisição dos bens descritos nas inúmeras Notas Fiscais acostadas aos autos pelo autuante. Explica que, através de Contrato de Constituição de Consórcio de Empresas firmado em 1º de julho de 2000, a empresa autuada, juntamente com a EBISA – Engenharia Brasileira, Indústria e Saneamento S.A. e a Minerplan Engenharia Ltda., acertaram entre si a formação de um consórcio denominado Consórcio Goba-Ebisa-Minerplan, conforme cópia anexa, tendo como objeto a prestação de serviços de exploração de minérios nas Minas Perdizes I e II, Lagoa d’Anta e São Lourenço, para execução do Contrato MMNSA 004/2000, firmado com a Minérios Metalúrgicos do Nordeste (MMNSA), de modo que se trata de atividade não sujeita à incidência do ICMS, consistente em

serviços de engenharia. Observa que, de acordo com a cláusula segunda do aludido contrato, ficou estabelecida a exclusão da atividade de transporte de minérios das referidas minas para Salvador. Chama a atenção para o fato de que, por força do disposto na cláusula quarta, coube à Global a liderança do consórcio, ficando ela responsável pela adoção das providências necessárias à implementação de todas as fases dos serviços perante a MMNSA, e, em razão disso, passou a adquirir, em nome do consórcio, porém utilizando sua própria inscrição estadual, os equipamentos, veículos, suprimentos, etc., tudo o que se tornasse necessário para a execução dos serviços de exploração das minas. Frisa que, de acordo com a primeira alteração do aludido contrato, ficou estabelecido que a exploração de transporte de minérios das referidas minas para Salvador seria desenvolvida pela Global Participações Ltda., o que efetivamente ocorreu a partir de então.

No tocante ao cerne da autuação, relativamente aos itens 1º e 2º, o autuado argumenta ser improcedente a exigência fiscal, haja vista que, por se tratar de atividade envolvendo a prestação de serviços de engenharia, está sujeita à incidência do tributo de competência da esfera municipal, ausentes as operações de circulação de mercadorias. Fundamenta seu ponto de vista no art. 546 do RICMS, no que concerne à obrigação acessória envolvendo a escrituração de livros fiscais.

O autuado alega que não seria ele o sujeito passivo de direito da obrigação tributária em apreço, mesmo que fosse exigida a escrituração dos livros fiscais dos prestadores de serviço e se considerasse ocorrida a infração, porque as aquisições não se destinaram ao seu estabelecimento, de modo que não seria este o destinatário da norma.

Assinala que os materiais descritos nas Notas Fiscais levantadas pelo fisco dizem respeito a bens utilizados na exploração de minérios, logo, em atividade de prestação de serviços por parte de outra pessoa jurídica, sendo aplicável, portanto, a regra do citado art. 546 do RICMS. Aponta como exemplos os casos das Notas Fiscais 10072 e 10073 da Caterpillar do Brasil Ltda., correspondentes à aquisição de duas carregadeiras de roda AT 924G, equipamento que diz ser utilizado exclusivamente na extração de minérios. Prossegue argumentando que as Notas Fiscais de aquisição de combustível (óleo diesel) destinado às minas foram consideradas pelo autuante como se fossem relativas à aquisição de combustível utilizado pelo autuado, observando que, pela quantidade, cerca de 610.000 litros, seria uma quantidade absurda para ser consumida pela frota do autuado em um período compreendido entre fevereiro e novembro de 2003, e isso sem contar que todas elas foram destinadas ao mencionado consórcio. Aduz que outros materiais podem ser mencionados, tais como brocas, espoletim, dinamite, válvulas de retenção, cordéis detonantes, estopins, espoletas, tubos de alumínio, etc.

O autuado destaca que quase 95% das compras efetuadas e não lançadas no Registro de Entradas – que considera ser uma faculdade do prestador de serviços – são materiais utilizáveis na exploração de minas, logo, destinadas ao consórcio, não se tendo que falar em descumprimento de obrigação acessória por parte do autuado. Frisa que o fiscal autuante, sabedor da ilegitimidade do lançamento, reconheceu como indevida a cobrança da diferença de alíquotas, nos termos do art. 7º do RICMS.

Quanto ao item 3º, o autuado alega que também neste caso é indevida a exigência fiscal, pois a questão está diretamente vinculada às dos itens precedentes. Observa que a autuação decorreu do fato de o fiscal constatar que diversas Notas Fiscais não se encontravam lançadas no Diário da empresa. Argumenta que a escrituração do Diário englobou todas as Notas Fiscais destinadas ao estabelecimento da empresa e referentes a operações próprias, de modo que jamais poderia haver concordância entre os lançamentos fiscais e contábeis do seu estabelecimento com os bens ou materiais pertencentes a terceiros.

Pede que se declare improcedente a autuação.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que, no caso dos itens 1º e 2º, o autuado está cadastrado na atividade de transporte rodoviário de cargas em geral, intermunicipal e interestadual, não tendo correspondência tal atividade com o art. 546 do RICMS.

Quanto ao item 3º, considera o autuante que a infração é clara, pois a empresa adquiria as mercadorias com sua inscrição estadual, não podendo escriturar os livros fiscais a seu bel-prazer.

## VOTO

Os itens 1º e 2º dizem respeito ao descumprimento de obrigação de natureza acessória, por não terem sido lançadas na escrita fiscal entradas de mercadorias.

O autuado alega que a sua empresa se consorciou com outras, para execução de atividades de prestação de serviço de engenharia, e desse consórcio resultou a aquisição dos bens em questão. Os bens não seriam destinados ao seu estabelecimento, mas ao consórcio. Tal consórcio visaria à execução de um contrato de prestação de serviços de exploração de minérios firmado com terceiro. Argumenta que, por se tratar de atividade sujeita à tributação do ISS, não haveria o dever de escriturar as entradas dos bens em apreço nos livros fiscais previstos na legislação do ICMS. Fundamenta seu ponto de vista no art. 546 do RICMS, no que concerne à obrigação acessória envolvendo a escrituração de livros fiscais. Observa que, de acordo com a cláusula segunda do aludido contrato, ficou estabelecida a exclusão da atividade de transporte de minérios das referidas minas para Salvador. Aduz que, por força da cláusula quarta, coube à Global a liderança do consórcio, ficando ela responsável pela adoção das providências necessárias à implementação de todas as fases dos serviços perante a empresa contratante dos serviços do consórcio formado, e, em razão disso, passou a adquirir, em nome do consórcio, porém utilizando sua própria inscrição estadual, os equipamentos, veículos, suprimentos, etc., tudo o que se tornasse necessário para a execução dos serviços de exploração das minas. Frisa que, através de uma alteração do aludido contrato, ficou estabelecido que a exploração de transporte de minérios das referidas minas para Salvador seria desenvolvida pela Global Participações Ltda., o que passou a ocorrer a partir de então.

O “x” da questão é saber se o autuado é, ou não, contribuinte do ICMS.

A legislação do ICMS define como contribuinte desse imposto o extrator de substâncias minerais ou fósseis (RICMS, art. 36, § 2º, I), caso, evidentemente, a extração implicar a realização, pelo próprio extrator, de operações de circulação das substâncias extraídas. No caso de o extrator extrair as substâncias para terceiro, cabendo a este proceder à saída das substâncias da jazida, abre-se a porta à discussão se o extrator, em tal situação, seria contribuinte do ICMS, tendo em vista que ele não realizaria operações de circulação das mercadorias. Estas considerações, porém, não têm real pertinência com o caso em exame, pois o contribuinte está cadastrado no Cadastro de Contribuintes como empresa de transporte rodoviário de cargas, e não como extratora de substâncias minerais ou fósseis. As atividades da Global não podem ser confundidas com as atividades do consórcio da qual porventura ela faça parte.

Não há dúvida quanto à caracterização do autuado como empresa prestadora de serviços de transportes. A prova disso encontra-se na cláusula primeira da primeira alteração do Contrato de Constituição do “Consórcio Global/Ebisa/Minerplan”, às fls. 544-545. Com efeito, consta na referida cláusula primeira que são excluídos do objeto do consórcio os serviços de transporte de minérios, porquanto essa parte ficou sob a responsabilidade da Global Participações Ltda. Embora a redação do tópico 1.2 da referida cláusula primeira (fl. 544) tenha uma redação dúbia, dando a entender que o que seria de responsabilidade da Global Participações Ltda. seriam os “impostos e débitos trabalhistas”, a defesa esclareceu esse ponto, ao explicar que, conforme a aludida alteração do referido contrato de constituição do consórcio, em sua cláusula primeira, “a exploração de transporte de minérios das referidas minas para Salvador seria desenvolvida pela GLOBAL PARTICIPAÇÕES LTDA., o que efetivamente ocorreu a partir de então” (as maiúsculas são do original – fl. 541).

Portanto, é a própria defesa que torna patente que a empresa autuada é prestadora de serviços de transporte. Logo, é contribuinte do ICMS, nos termos do art. 36 do RICMS. Sendo contribuinte, na categoria de transportador, obriga-se a escriturar seus livros fiscais na forma convencional. Não

se aplica, portanto, neste caso, a regra do art. 546 do RICMS, pois tal regra é destinada às empresas de engenharia.

Como arremate, faço o registro de que o autuado é inscrito no cadastro de contribuintes, conforme extrato à fl. 37, onde consta que sua atividade é a de prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas em geral, código 6026-7/02. Corroborando a conclusão de que o autuado é contribuinte, faço o registro de que, nas Notas Fiscais objeto desta autuação, os impostos foram calculados pelos emitentes à alíquota de 7%, sempre que as aquisições foram feitas nos Estados do Sul e Sudeste, e de 12%, nas aquisições de mercadorias procedentes do Espírito Santo. As únicas exceções são a Nota Fiscal 3634 de Steffen & Cia. Ltda., do Paraná, na qual o imposto foi destacado à alíquota de 17% (fl. 177), e a Nota Fiscal 770 de Sidney Brunstein Mosaicos de Vidros, do Rio de Janeiro, em que o imposto foi calculado pela alíquota de 18% (fl. 194).

Em suma, o autuado é empresa prestadora de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais. Como tal, tem o dever de escriturar, no Registro de Entradas, as compras de mercadorias efetuadas a qualquer título. Mantenho as multas dos itens 1º e 2º.

Quanto ao item 3º, o autuado alega que também neste caso é indevida a exigência fiscal, pois a questão está diretamente vinculada às dos itens precedentes. Argumenta que a escrituração do Diário englobou todas as Notas Fiscais destinadas ao estabelecimento da empresa e referentes a operações próprias, de modo que jamais poderia haver concordância entre os lançamentos fiscais e contábeis do seu estabelecimento com os bens ou materiais pertencentes a terceiros.

O autuado, na condição de prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas em geral, sendo, portanto, considerado contribuinte do ICMS, está obrigado a apresentar a Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), e, ao apresentá-la, deve fazê-lo corretamente. A defesa não negou as incorreções, limitando-se a alegar que não teria obrigação de apresentar aquele documento. Considero caracterizada a infração.

No entanto, apesar de não ter sido questionado este aspecto pela defesa, há uma questão que, como julgador, tenho o dever de suscitar de ofício, em nome da estrita legalidade tributária, de modo a adequar as multas do item 3º aos ditames legais, haja vista o equívoco em que incorreu o fiscal autuante, havendo uma flagrante cumulação de apenações, haja vista que, por um só fato, o fiscal aplicou 31 multas. O fato de que cuidam essas multas é um só: declaração incorreta de dados na DMA. Trata-se de uma “infração continuada”. Desse modo, o contribuinte somente cometeu uma infração, e não 31. Tanto assim que o dispositivo legal indicado no Auto de Infração foi o mesmo em todos os casos – art. 42, XVIII, “c”, da Lei nº 7.014/96 – com exceção do último tópico, em que, inexplicavelmente, o autuante enquadrou a multa no art. 42, IX (que nada tem a ver com o fato em questão). Mantenho a multa do último tópico, apenas, no valor de R\$ 140,00, relativa a dezembro de 2003.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207095.1201/05-2**, lavrado contra **GLOBAL PARTICIPAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multas no valor total de **R\$ 64.714,67**, sendo R\$ 753,68, atualizada monetariamente, previstas no art. 42, IX e XI da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$ 63.960,99, previstas no art. 42, IX, XI e XVIII, “c”, do dispositivo supracitado, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 9 de março de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR