

Acórdão: 14.350/01/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010058511.81  
Impugnante: Distribuidora Visão Ltda.  
PTA/AI: 01.000108349-13  
Inscrição Estadual: 702.482850.00-66 (Autuada)  
Origem: AF/Uberlândia  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS – UTILIZAÇÃO INDEVIDA – INTERESTADUAL.** infração caracterizada por: A) Aplicação incorreta da alíquota prevista para as operações interestaduais, nas saídas de mercadorias a consumidor final e a contribuintes não inscrito localizado em outra unidade da Federação. Inobservância ao disposto no art.12, § 1º, alínea “b”, da Lei 6763/75. Exclusão parcial das exigências referentes ao Item “A” do Auto de Infração, em face da comprovação da regularidade da situação de alguns contribuintes; B) Aplicação incorreta da alíquota prevista para as operações interestaduais, nas saídas de mercadorias destinadas a contribuintes situados no Distrito Federal, os quais tiveram suas inscrições canceladas. Exclusão parcial das exigências referentes ao Item “B” do Auto de Infração, relacionadas às notas fiscais destinadas a outros Estados, inclusive Minas Gerais, bem como aquelas cujo Fisco de destino comprovou a regularidade dos adquirentes.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST.** Contatado a entrada de mercadoria sujeitas a Substituição Tributária, no período de 09/92 a 12/93, cujo imposto não foi retido pelo remetente (Item “D” do Auto de Infração). Inobservância pela autuada do disposto no § 1º, art.43, do RICMS/91, vigente à época. Acolhimento parcial da impugnação no sentido de excluir as notas fiscais cujo recolhimento do ICMS restou comprovado, subsistindo os valores demonstrados na planilha fl.828.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES.** 1) **FALTA DE ESTORNO - A** infringência ao disposto no art.154, inciso II, do RICMS/91, capitulada na peça fiscal, não restou plenamente caracterizada, por conseguinte, a acusação de falta de estorno de créditos de ICMS referente às mercadorias devolvidas por serem impróprias para consumo se mostrou infundada. Excluídas as parcelas relacionadas ao item “C” do AI. 2) **DEVOLUÇÕES –** Imputado aproveitamento indevido de créditos de ICMS proveniente de: 2.a) emissão de notas fiscais de entradas referente a devoluções parciais de mercadorias; 2.b) emissão de notas fiscais de entrada, relativa a devolução integral de mercadorias, cujas primeiras vias das notas fiscais de remessa não possuem carimbo dos Postos de Fiscalização, além de não conter

todas as vias das respectivas notas fiscais. A infringência ao disposto no Parágrafo único do art.151 do RICMS/91, não restou configurada. 3) **SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA** – estorno de crédito motivado pela “Entrada com ST sem retenção na fonte, bem como do frete concernente”. A pretensão do Fisco de estornar o crédito de ICMS referente à operação própria, originário de mercadorias sujeitas à substituição tributária não restou plenamente tipificada. Excluídas as exigências fiscais (item “E” do AI).

**NOTA FISCAL – DESTINATÁRIO DIVERSO.** A acusação de “venda a destinatário diverso”, motivada pela desclassificação das “devoluções irregulares”, não restou plenamente caracterizada. Excluídas as exigências de relacionadas ao Item “F” do AI.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA** - Excluídas as exigências concernentes ao exercício de 1.991 por ter-se operado a decadência, nos termos do art. 173, inciso I do CTN.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre, recolhimento a menor de ICMS, nos exercícios de 1991 a 1996, em decorrências da constatação das seguintes irregularidades:

- A) aplicação incorreta da alíquota interestadual nas saídas de mercadorias destinadas a consumidor final ou a contribuintes não inscritos em outros Estados, quando a correta seria a alíquota interna;
- B) aplicação incorreta da alíquota interestadual nas saídas de mercadorias destinadas a comerciantes estabelecidos no Distrito Federal, cujas inscrições foram canceladas por falta de recadastramento;
- C) falta de estorno de créditos referente a devoluções de mercadorias deterioradas;
- D) aquisições interestaduais de mercadorias, no período de 09/92 a 12/93, sem a retenção do imposto devido por ST e sem o pagamento do imposto devido na entrada;
- E) aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de: 1) emissão de notas fiscais de entradas referente a devoluções parciais de mercadorias; 2) emissão de notas fiscais de entrada, relativa a devolução integral de mercadorias, cujas primeiras vias das notas fiscais de remessa não possuem carimbo dos Postos de Fiscalização, além de não conter todas as vias das respectivas notas fiscais; 3) Substituição tributária – Estorno motivado pela “Entrada com ST sem retenção na fonte, bem como do frete concernente”.
- F) Vendas de mercadorias a destinatário diverso;

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls.251 a 274, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 858 a 861, que resultou na reformulação do crédito tributário, subsistindo o demonstrado às fls.852/853.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls.864/873, opina pela procedência parcial do lançamento.

### **DECISÃO**

O direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício ou por meio de revisão de lançamento relativo aos casos disciplinados no art. 149 decaiu exaurido o período quinquenal, cuja forma de contagem se encontra regulada no art.173, inciso I, do CTN.

Considerando-se que a norma contida no art. 173, I, do CTN, estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, é de se concluir que os fatos geradores relativos ao exercício de 1991 foram alcançados pelo instituto da decadência em **31.12.96**, portanto antes da lavratura do AI que ocorreu em **15/04/97**.

No tocante ao mérito, reportando-nos às irregularidades descritas no Auto de Infração sob análise, observando-se a ordem em que elas se apresentam, torna-se necessário examinar os fatos motivadores das exigências, revendo o lançamento em alguns pontos considerados controversos.

A) Da aplicação incorreta de alíquota interestadual nas saídas de mercadorias destinadas a consumidores finais e estabelecimentos não inscritos.

O Fisco acusa no Quadro 1 (fls. 10 a 35), a utilização indevida, pelo Contribuinte, de alíquota interestadual, quando correto deveria ser a alíquota interna, nos termos do art. 12, § 1º, alínea “b”, da Lei 6763/75 e art. 59, inciso II C/C item 7 do Anexo 7, todos do RICMS/91, dado que os destinatários, localizados em outras unidades da Federação, são consumidores finais ou contribuintes não inscritos.

As notas fiscais ali relacionadas, consignavam os destinatários elencadas na relação de fls. 284 a 298, elaborada e trazida aos autos pela Autuada.

Procedida a consulta junto aos Fiscos de destino, ou mesmo junto aos seus clientes, no caso dos paulistas, a Impugnante logrou êxito parcial, comprovando, pelas informações trazidas à fls. 340 a 451, a situação regular de alguns dos contribuintes ali mencionados.

Embora a Autuada tenha solicitado informações de pessoas não arroladas, ou deixado de solicitar informações que a Ela seriam necessárias (fl. 796 e 797), todas as notas fiscais em que o Fisco de destino comprovou a regularidade dos destinatários, foram excluídas do rol das exigências, remanescendo tão-somente aquelas que compõem o Quadro 1, já reformulado, às fls. 804 a 814.

Com relação às notas fiscais 09350, 09351 e 09352, de 07/11/92, as quais já tinham sido objeto da mesma exigência, quando da lavratura do TADO 046612, (fl.452), também foram excluídas, quando da reformulação do Crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### B) Da aplicação incorreta de alíquota interestadual nas saídas de mercadorias destinadas a estabelecimentos não inscritos no Distrito Federal

Consta do Quadro 2 (fls. 62 a 155), a apuração de diferença de ICMS debitado a menor, tendo em vista que as notas fiscais ali relacionadas foram destinadas a comerciantes sediados no Distrito Federal, os quais tiveram suas inscrições estaduais canceladas, tendo em vista a declaração do Departamento de Arrecadação e Tributação da Secretaria de Fazenda e Planejamento do DF (fls. 07 a 09), resultando com isso em utilização indevida de alíquota interestadual, quando a correta seria a interna.

Necessário salientar que dos dados lançados no Quadro 2, não constam o nome, nem o CGC dos destinatários. Entretanto, essas informações foram trazidas pela Impugnante, na relação de fls. 454 a 498.

O Fisco incluiu no quadro citado, notas fiscais destinadas a outros Estados, inclusive para Minas Gerais, como se fossem para o Distrito Federal, conforme menciona a peça defensiva às fls. 258 a 261 dos autos. Tal equívoco fora corrigido: as notas fiscais destinadas a outros Estados, bem como aquelas destinadas ao DF, cujos Fiscos de destino comprovaram a regularidade dos estabelecimentos adquirentes, foram excluídas da lide, bem como aquelas destinadas ao mercado mineiro, por não haver diferença de imposto a exigir.

De notar-se que os documentos fiscais acostados pela Impugnante às fls. 609 a 617, alguns não constam do Quadro 2, (p.e. NF 024635 de 20/04/94 e NF 3319 de 30/07/95), outras não conferem com os dados lançados, quanto ao valor da operação, alíquota, valor do imposto destacado, etc., mas, dada a ausência das notas fiscais que comprovem a autenticidade dos valores originariamente lançados pelo Fisco, concluiu-se pela reformulação do trabalho excluindo-se parte das exigências, a exemplo das notas fiscais 026853 e 28116.

### C) Do estorno de crédito - Quadro 03

No quadro supracitado, o Fisco aponta valores de crédito de ICMS não estornados por ocasião da devolução de mercadorias “impróprias para o consumo”, sob o fundamento de que a autuada teria deixado de observar as determinações estabelecidas no art. 154, inciso II, do RICMS/91. Porém da leitura do Inciso II, retro, infere-se que o estorno imposto pelo Fisco, deveria vir acompanhado de prova inequívoca da ocorrência das situações ali elencadas, o que não ocorreu.

Logo, é de se concluir que a infringência ao disposto no art.154, inciso II, do RICMS/91, capitulada na peça fiscal, não restou plenamente caracterizada, por conseguinte, a acusação de falta de estorno de créditos de ICMS referente às mercadorias devolvidas por serem impróprias para consumo se mostra infundada, devendo portanto serem excluídas as parcelas relacionadas ao item “C” do Auto de Infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### D) Das aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à ST, cujo imposto não fora retido na fonte – Quadro 4

Referido quadro compreende a relação de notas fiscais emitidas por fornecedores de outros Estados, no período de 09/92 a 12/93, relacionadas à mercadorias sujeitas à tributação por substituição tributária, as quais não tiveram o imposto retido na fonte, tampouco na entrada das mercadorias no estabelecimento mineiro. Exigiu-se, então, o ICMS devido pela Autuada, dada a responsabilidade que lhe fora atribuída pelo § 1º do art. 43, do RICMS/91, vigente à época dos fatos:

“ em todas as hipóteses previstas neste Regulamento em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, a responsabilidade pela substituição tributária caberá ao estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito que receber a mercadoria, para distribuição no Estado, sem a retenção do imposto.”

Insta frisar que os valores originais do Quadro 4, também foram objeto de reformulação, em face do acatamento parcial da Impugnação e das contraprovas trazidas aos autos, restando somente os valores demonstrados na planilha de fl. 828.

Resta elucidar que as notas fiscais, para as quais foi possível comprovar o efetivo recolhimento do imposto, em data anterior ao início da ação fiscal, bem assim, aquelas em que se permitiu identificar que o imposto a elas devido estava incluso no total do recolhimento mensal do emitente, foram excluídas da contenda, conforme justificativas expressas no relatório fiscal de fls. 800 a 802.

Ainda: a exigência do ICMS/ST, relacionado à nota fiscal 000003/C1, de 05/93, foi mantida, tendo em vista que a argumentação de que teria havido devolução das mercadorias não restou provada, eis que a nota fiscal 008053, supostamente emitida para acobertar a devolução, diverge da nota fiscal de aquisição, quanto ao total de itens, descrição das mercadorias e preço unitário, (fls. 719 e 720). O DMA e a GA de fls. 717 e 718, também não foram suficientes para elidir a exigência relativa à nota fiscal 000001, dado que tais documentos apontam ICMS/ST global, do mês de abril/93, não sendo possível averiguar se o ICMS correspondente à referida nota fiscal estava ali incluso.

Por último, faz-se mister ressaltar que o imposto apurado neste Quadro não foi levado à VFA, tendo sido lançado diretamente no DCMM, em cumprimento às determinações do art. 34, do RICMS/91, o qual impõe a vedação de débito relativo à substituição tributária com qualquer outro crédito do imposto.

### E) Do aproveitamento indevido de crédito – Quadro 5

Contém o quadro supracitado relação de notas fiscais de entrada, as quais tiveram o imposto estornado pelo Fisco pelas seguintes razões: *a) – emissão de notas fiscais de entrada referente a devoluções parciais de mercadorias, efetuadas através das primeiras vias das notas fiscais de remessas e que deveriam ter permanecido com o adquirente para acobertar os produtos não devolvidos; b) – emissão de notas fiscais*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*de entradas, resultantes de devoluções de mercadorias efetuadas através das primeiras vias das notas fiscais de remessas e sem carimbos dos Postos Fiscais, sendo que o correto, na falta destes, seria o retorno dos jogos de NF completos; c) – entradas com ST, sem retenção na fonte, bem como do frete concernente.*

Referido quadro apresenta algumas falhas, seja na forma, seja no conteúdo, que, dificultam a análise necessária, bem como a sustentação das exigências nele contidas. Para efetuar o estorno dos créditos de ICMS, o Fisco aponta três motivos diversos, citados anteriormente. Porém, na elaboração do Quadro não houve identificação, por nota fiscal, do motivo específico que lhe deu causa. À luz da legislação tributária, vigente à época dos fatos, os motivos ali apontados, desacompanhados das provas necessárias da infração, se mostram, insuficientes para ocasionar o estorno.

O estorno de ICMS referente às notas fiscais de entrada de devolução parcial de mercadorias, em razão da retenção das primeiras vias da nota fiscal de remessa, as quais, segundo o Fisco, deveriam ter permanecido com o adquirente para acobertar os produtos devolvidos.

A acusação fiscal carece de amparo legal, dado que não há na legislação tributária, dispositivo que determine o estorno de crédito ou a ficticidade de uma operação, com base, exclusivamente, neste motivo, muito embora, o art. 151, do RICMS/91, trate apenas da possibilidade de recuperação de crédito, no retorno **integral** das mercadorias. Entretanto, ainda que o retorno seja parcial, teríamos que conceder o crédito, dado que, na forma como fora elaborado o Quadro, não há possibilidade de se identificar quais notas fiscais são de retorno parcial ou àquelas de retorno integral.

Por outro lado, a falta de carimbo dos postos fiscais e ausência de todas as vias das notas fiscais de remessa, também, não enseja estorno do crédito, eis que a aposição do carimbo do Posto de Fiscalização é exigida se este existir no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador, conforme dispõe o § único do art. 151, do RICMS/91.

Quanto à exigência de todas as vias da nota fiscal que acobertou a remessa, também não há dispositivo regulamentar que determine o cumprimento de tal requisito, como condição necessária para que o contribuinte possa se creditar do imposto pela entrada da mercadoria devolvida. Ademais, tal condição, na prática, seria difícil de ser adimplida, eis que, não podendo prever se a mercadoria vendida será ou não devolvida, certamente, a via destinada ao Fisco emitente, ficará retida no Posto Fiscal, porventura existente no itinerário, o que impediria o contribuinte de aproveitar o crédito da mercadoria devolvida.

Assim, não restando caracterizada nenhuma das condições impostas no art. 151, do RICMS/91, indispensáveis à recuperação do imposto anteriormente pago e, ainda, por não haver nos autos elementos materiais que pudessem apontar, com certeza, que a operação de entrada era fictícia, ou simbólica, o estorno empreendido pelo Fisco, pelos motivos arrolados nas letras “a” e “b”, do Quadro 5, deverá ser anulado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao estorno pelo motivo citado na letra “c”, qual seja, “entrada com ST sem retenção na fonte, bem como do frete concernente”: a primeira vista, a infração parece querer exigir o imposto não retido, sendo portanto, inadequada para compor um quadro que aponta estorno de crédito.

Indubitavelmente, a pretensão do Autuante foi estornar o crédito relacionado à operação própria, originário de mercadorias sujeitas à substituição tributária, as quais não sofreram tributação na fonte. Entretanto, se a acusação não resta plenamente tipificada, não há como sustentar a exigência fiscal dela originária.

Destarte, pelas razões enumeradas, conclui-se que assiste razão à Impugnante para pleitear a exclusão das exigências fiscais contidas no Quadro 5.

### F) Das vendas a destinatários diversos – Quadro 6

O Quadro supracitado, anexo às fls. fls. 203 a 233, apura “vendas a destinatário diverso”, decorrentes das desclassificações das devoluções do Quadro 5, uma vez que, segundo afirma o Fisco, só houve retorno simbólico das mercadorias e das primeiras vias das notas fiscais de remessa.

Aqui também se verifica a impropriedade das exigências, a uma, porque deriva do Quadro 5, sobre o qual já nos manifestamos; a duas, pelo fato de acusar o contribuinte de promover vendas a destinatário diverso e exigir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei 6763/75, aplicável às hipóteses de constatação de saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal, inadequada à infração que se pretende acusar.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para acatar a reformulação do crédito tributário realizado pelo Fisco (DCMM fls.852/853), excluir as exigências concernentes ao exercício de 1991, em vista da caducidade do direito de constituição do crédito tributário com elas relacionado e, ainda, excluir as parcelas relacionadas aos itens C, E e F do Auto de Infração. Vencida em parte a Conselheira Cláudia Campos Lopes Lara (Relatora), que não excluía as exigências concernentes ao exercício de 1991. Designado Relator o Conselheiro Windson Luiz da Silva (Revisor). Participaram também do julgamento, os Conselheiros Glemer Cássia Viana Diniz Lobato e Edwaldo Pereira de Salles.

**Sala das Sessões, 12/07/01.**

**Windson Luiz da Silva  
Presidente/Relator**

JCMMS/jc/RC