

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.091/09/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159386-10  
Impugnação: 40.010123875-84  
Impugnante: Grande Estoque Comercial Ltda.  
IE: 223769644.00-72  
Proc. S. Passivo: Cláudio Luiz Gonçalves de Souza/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA – DESTINATÁRIO DIVERSO.** Constatada a emissão de notas fiscais consignando destinatário diverso daquele a quem as mercadorias efetivamente se destinaram. Infração caracterizada ante a declaração do destinatário. Corretas as exigências do ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso V, da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

A autuação trata da constatação de que a Autuada consignou nas Notas Fiscais nº. 39671, de 02/01/2004, e 39717, de 13/01/2004, destinatário diverso daquele a quem realmente as mercadorias se destinaram, utilizando-se da alíquota de 12% (doze por cento).

Exige-se ICMS referente ao diferencial de alíquota (6%), multa de revalidação e Multa Isolada capitulada, no inciso V, do artigo 55, da Lei nº. 6763/1975.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 21/40, onde alega, em síntese que realizou contrato de compra e venda com a empresa Sangenaro Indústria de Modas Ltda., destinatária mencionada nas notas fiscais, para a venda de tecidos, lançando devidamente a operação na contabilidade da empresa, bem como realizando o pagamento do tributo.

Esclarece que, em resposta à intimação do Fisco, apresentou cópia das notas fiscais e informou que a operação em questão foi realizada sob forma de “venda à vista”, afirmando que o pagamento foi realizado por meio de cheques de terceiros recebidos pela Sangenaro Indústria de Modas Ltda., devidamente endossados pela mesma. Nesse sentido, ressalta que não existe nenhum dispositivo legal proibindo a conduta.

Prossegue dizendo que a operação deveria ter sido analisada na contabilidade da empresa adquirente e que o Fisco não comprovou que a mercadoria fora entregue em lugar diferente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Transcreve ementa de acórdão proferido por este Conselho de Contribuintes que trata sobre a matéria, cuja decisão foi pelo cancelamento das exigências fiscais.

Assegura que as operações realizadas são legítimas, porquanto acobertadas por documentos idôneos, efetivamente pagos, com impostos destacados e apurados em sua contabilidade fiscal.

Diz que, em momento algum, confeccionou documento fiscal sem autorização e que a Fiscalização autuou com base em uma presunção, a de que obrou de má-fé.

Menciona decisões dos tribunais a respeito da presunção na cobrança de tributos.

Entende que a exigência de multa pelo não recolhimento do tributo e de multa isolada não tem fundamento, uma vez que não houve descumprimento de obrigação principal, nem acessória.

Quanto à utilização da alíquota de 12% (doze por cento) na operação, alega estar fundamentada no inciso b.10 do artigo 42 do Regulamento do ICMS de 2002 (RICMS/2002).

Apresenta resposta de Consulta realizada sobre a aplicação de alíquota no caso de importação de tecidos (fls. 54/56), cujo entendimento é pela utilização da alíquota interna de 12% (doze por cento), com base no dispositivo legal retrocitado.

Conclui não ser cabível a cobrança remanescente de ICMS e de multa de revalidação e que a multa isolada exigida é inconstitucional, porque o seu percentual é exorbitante e o seu efeito confiscatório.

Requer a produção de todas as provas admitidas em direito, especialmente a prova documental, acostada aos autos, testemunhal e pericial.

Ao final, pede a improcedência do lançamento.

Em observância do princípio da eventualidade, pede, no caso de se manter o lançamento, seja eliminada a multa isolada mediante aplicação do permissivo legal previsto no § 3º, do artigo 53, da Lei nº. 6763/1975.

Na Manifestação fiscal de fls. 61/66, a Fiscalização diz, em suma, que os argumentos da defesa não se sustentam diante dos indícios e da declaração negativa de aquisição firmada pelo destinatário consignado nas notas fiscais e, principalmente, pela ausência de provas por parte da Autuada.

A respeito da modalidade de pagamento das operações ter sido venda à vista, e o pagamento ter sido realizado mediante cheques de terceiros recebidos e endossados pela empresa adquirente, entende que são argumentos, que, por si só, não têm o condão de afastar a exigência, já que sequer apresentou os registros contábeis.

Prossegue dizendo que, se a operação tivesse, de fato, sido realizada, haveria nos registros contábeis da Impugnante, provas contundentes deste fato, que no caso não foram apresentadas, evidenciando sua inexistência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As alegações concernentes à inidoneidade documental não guardam relação com o presente Auto de Infração, motivo pelo qual, segundo diz, não foram apreciadas.

Esclarece que a exigência do percentual de 6% (seis por cento) a título de ICMS decorre da diferença entre a alíquota prevista na alínea “e” do inciso I do artigo 42 do RICMS/2002 e alínea “b.10” do mesmo dispositivo, destacada nos documentos autuados. E, portanto, a cobrança remanescente de ICMS e de Multa de Revalidação, se sustenta no fundamento de que, em não se podendo precisar qual o real destinatário dos produtos, as operações devem ser consideradas internas. Afirma que somente se aplicaria a alíquota de 12% (doze por cento) às operações internas com tecido, realizadas entre contribuintes do ICMS estabelecidos em Minas Gerais, o que não restou comprovado.

Quanto a Consulta de Contribuinte anexada à Impugnação pela Autuada, diz tratar-se da aplicação da alíquota no caso da importação dos produtos, em um caso particular.

Pede pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

A autuação trata da exigência de ICMS (diferencial de alíquota de 6%), multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso V da Lei nº. 6763/1975, por ter a Fiscalização constatado que a Autuada consignou nas Notas Fiscais nº. 39671, de 02/01/2004, e 39717, de 13/01/2004 (fls. 14/15), destinatário diverso daquele a quem realmente as mercadorias se destinaram, utilizando-se da alíquota de 12% (doze por cento).

O crédito tributário apurado está demonstrado no Anexo I do Auto de Infração (AI) de fls. 04/05, onde se encontram relacionadas as notas fiscais objeto da autuação, o seu valor total, o valor da base de cálculo, o valor do ICMS, a alíquota aplicada pela Contribuinte, a diferença do ICMS devido, o valor da multa de revalidação e da multa isolada.

A Fiscalização constatou a irregularidade, mediante cruzamento de informações constantes em banco de dados da Secretaria de Fazenda (SEF/MG), relativas às vendas realizadas pela Autuada com as aquisições feitas pelo destinatário mencionado nas notas fiscais, objeto da autuação.

Em face das inconsistências detectadas no relatório extraído (doc. fls. 17), a Fiscalização intimou o destinatário, Sangenaro Indústria de Modas Ltda. (doc. fls. 16), a apresentar o livro Registro de Entradas, para verificar a escrituração de tais notas. Em resposta, o destinatário protocolou na Administração Fazendária de Divinópolis uma declaração de que não recebeu as mercadorias e as notas fiscais emitidas pela Autuada (doc. fls. 10).

A partir destas informações foi emitido o Auto de Início de Ação fiscal (AIAF), requisitando-se da Autuada as cópias das segundas vias das notas fiscais e os respectivos comprovantes de quitação das operações pelo destinatário, como também os comprovantes de tradição das mercadorias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em atendimento a esta requisição, conforme documentos de fls. 12/15, a Autuada apresentou cópia da 2ª via das notas fiscais solicitadas, autenticadas em cartório, e informou que as vendas foram à vista, com pagamento mediante borderô de cheques devidamente endossados pelo comprador.

Assim, em face da inexistência de provas de que as mercadorias realmente se destinaram ao destinatário mencionado nas notas fiscais e, mediante a negativa do destinatário de que não recebeu as mercadorias, presume-se que as mercadorias saíram para destinatário diverso daquele constante das notas fiscais emitidas.

Saliente-se que a presunção, no caso, é *júris tantum*, isto é, permite a utilização de prova em contrário para ilidí-la. Portanto, poderia a Impugnante descaracterizar a acusação fiscal, mediante a anexação aos autos de prova plena, objetiva e inquestionável de que realmente as mercadorias constantes das notas fiscais em exame, foram entregues ao destinatário nela mencionados.

Poderia provar a regularidade das operações, anexando registros financeiros das operações, boletos bancários emitidos para as destinatárias, ordens de pagamento ou qualquer outro documento que provassem que as operações de fato ocorreram.

Como assim não agiu e como não cabe ao destinatário a prova negativa, afigura-se correta a imputação fiscal.

No que concerne à exigência de ICMS e multa de revalidação decorrente do diferencial de alíquota, há que se esclarecer que a alíquota de 12% (doze por cento) prevista no artigo 42, inciso I, alínea “b.10” do RICMS/2002, é aplicável nas operações e prestações internas com tecidos realizadas entre contribuintes inscritos. Examine-se:

**Art. 42** - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b.10 - tecidos e subprodutos da tecelagem, nas operações realizadas entre estabelecimentos de contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado;

(...)

e - 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...).

Como no caso dos autos, não se sabe quem é o destinatário das mercadorias, não se pode afirmar que as mesmas se destinaram a contribuinte inscrito neste Estado ou que saíram em operações interestaduais.

Correta, portanto, na ausência de provas de quem é o real destinatário das mercadorias, a cobrança do diferencial de alíquota de 6% (seis por cento), com base na alínea “e” do dispositivo legal acima citado, que estabelece a alíquota de 18 % (dezoito por cento) para as situações não específicas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe ressaltar, que as questões relativas à inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei não podem ser apreciadas no âmbito administrativo deste Conselho.

Convém esclarecer, contudo, que as penalidades aplicadas encontram amparo na Lei nº. 6763/1975, e, que, no caso, houve perfeita subsunção do fato à norma legal. Verifique-se.

**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:

(...)

V - por emitir ou utilizar documento fiscal em que conste, como destinatário, pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinar - 50% (cinquenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

(...).

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

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

(...).

Dessa forma, comprovado que as operações não se realizaram com o destinatário constante dos documentos fiscais, correta a imputação da penalidade ao emitente dos documentos fiscais.

E evidenciada a ocorrência do fato gerador cujas mercadorias foram entregues a destinatário diverso do constante nos documentos fiscais, constatado o recolhimento a menor do imposto, em decorrência do diferencial de alíquota, também corretas são as exigências de ICMS e da multa de revalidação.

Portanto, o crédito tributário está regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento consubstanciado no AI em exame.

No que tange à pretensão da Impugnante de acionamento do permissivo legal previsto no § 3º, do artigo 53 da Lei nº. 6763/1975, é necessário esclarecer que, no caso, não é possível aplicar a regra pretendida, uma vez que da infração praticada resultou falta de pagamento do tributo, o que é vedado pelo item 3, do § 5º do mesmo dispositivo legal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao ICMS e a Multa de Revalidação. Participou do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, o Conselheiro Edécio José Cançado

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

Ferreira (Revisor).

**Sala das Sessões, 24 de março de 2009.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Relatora**

CC/MIG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.091/09/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159386-10  
Impugnação: 40.010123875-84  
Impugnante: Grande Estoque Comercial Ltda.  
IE: 223769644.00-72  
Proc. S. Passivo: Cláudio Luiz Gonçalves de Souza/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

---

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o presente lançamento acerca das exigências de ICMS (diferencial de alíquota de 6%), Multas de Revalidação e Isolada capitulada na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso V.

Tais exigências dizem respeito às seguintes imputações fiscais:

- consignar nas Notas Fiscais n.º 39671, de 02 de janeiro de 2004, e 39717, de 13 de janeiro de 2004 (fls. 14/15), destinatário diverso daquele a quem realmente as mercadorias se destinaram;

- utilizar a alíquota de 12% (doze por cento) nas citadas notas fiscais.

O crédito tributário apurado está demonstrado no Anexo I do Auto de Infração de fls. 04/05, onde se encontram relacionadas as notas fiscais objeto da autuação, o seu valor total, o valor da base de cálculo, o valor do ICMS, a alíquota aplicada pela ora Impugnante, a diferença do ICMS considerado devido pela Fiscalização, o valor das multas aplicadas.

Efetivamente a Fiscalização constatou, mediante cruzamento de informações constantes em banco de dados da Secretaria de Fazenda (SEF/MG), relativas às vendas realizadas pela Impugnante com as aquisições feitas pelo destinatário mencionado nas notas fiscais, objeto da autuação, que as mercadorias não foram a este entregues.

Esta conclusão da Fiscalização é permitida em face das inconsistências detectadas no relatório extraído (fl. 17), e da intimação ao destinatário, Sangenaro Indústria de Modas Ltda. (fl. 16), a apresentar o livro Registro de Entradas, para verificar a escrituração de tais notas.

Ressalte-se que, em resposta a intimação, o destinatário protocolou na Administração Fazendária de Divinópolis uma declaração de que não recebeu as mercadorias e as Notas Fiscais n.ºs. 39671 e 39717, emitidas pela Defendente. Esta declaração consta dos autos à fl. 10.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A investigação fiscal não parou apenas na citada declaração. É de notório conhecimento que nas hipóteses em que o destinatário não escriturou corretamente os documentos recebidos, com certeza não prestará uma informação ao Fisco de que recebeu as mercadorias acobertadas pelos documentos não escriturados.

O Fisco então emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, requisitando da Impugnante as cópias das segundas vias das notas fiscais e os respectivos comprovantes de quitação das operações pelo destinatário, como também os comprovantes de tradição das mercadorias.

Em atendimento a esta intimação, conforme documentos de fls. 12/15, a ora Defendente apresentou cópia da 2ª via das notas fiscais solicitadas, autenticadas em cartório, e informou que as vendas foram à vista, com pagamento mediante borderô de cheques devidamente endossados pelo comprador.

Diante destas provas, não ficou caracterizada plenamente a entrega ao destinatário constante das Notas Fiscais n.ºs. 39671 e 39717.

Assim, em face da inexistência de provas de que as mercadorias realmente se destinaram ao destinatário mencionado nas notas fiscais e, mediante a negativa do destinatário de que não recebeu as mercadorias, presume-se que as mercadorias saíram para destinatário diverso daquele constante das notas fiscais emitidas.

Esta presunção, não ilidida pela Impugnante com provas robustas, legitima a exigência da multa isolada capitulada no inciso V do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75. Veja-se pela redação do tipo contido na citada norma a perfeita adequação da conduta imputada à ora Impugnante a este, *in verbis*:

“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:

.....

V - por emitir ou utilizar documento fiscal em que conste, como destinatário, pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinar - 50% (cinquenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

.....”

Frise-se, pela importância, que realmente o caso dos autos trata-se de uma presunção. Entretanto, esta presunção admite prova em contrário, não é absoluta. Ocorre que a Impugnante não alcançou descaracterizar a acusação fiscal, mediante a anexação aos autos de prova robusta de que efetivamente a mercadoria foi entregue ao destinatário consignado nas notas fiscais que emitiu.

Nesta linha, cabível a multa isolada aplicada, pois conclui-se dos elementos existentes nos autos que realmente a mercadoria não foi entregue ao destinatário descrito nas notas fiscais.

Entretanto, no que se refere à exigência de ICMS e da respectiva multa de revalidação decorrente da diferença de alíquota, não deve prevalecer o feito fiscal.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os elementos dos autos, como já dito e deve ser repetido pela importância, conduzem à conclusão de que a mercadoria não foi entregue ao destinatário consignado nas notas fiscais objeto da autuação.

Entretanto, estas provas não levam a qualquer conclusão quanto a quem a mercadoria teria sido entregue.

Também não há qualquer prova nos autos que legitime a conclusão de que a mercadoria teria sido entregue a consumidor final, não contribuinte do ICMS. Ao contrário, pela quantidade de mercadoria constante das notas fiscais a conclusão que se chega é de que as operações nelas descritas não são destinadas a consumidor final e sim a outra empresa.

No Estado de Minas Gerais a alíquota de ICMS aplicável nas operações internas, entre contribuintes, com tecidos e subprodutos da tecelagem é 12% (doze por cento) conforme previsão contida no artigo 42, inciso I, alínea "b.10" do RICMS/MG, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, com suas alterações posteriores, *in verbis*:

"Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

.....  
b.10 - tecidos e subprodutos da tecelagem, nas operações realizadas entre estabelecimentos de contribuintes inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado;

.....  
e - 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

....."

O mesmo artigo 42 do RICMS/MG prevê que, nas operações interestaduais entre contribuintes do imposto, a maior alíquota a ser aplicada é de 12 % (doze por cento), a saber:

"Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

.....  
II - nas operações e prestações interestaduais:

a - as alíquotas previstas no inciso anterior:

a.1 - quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

a.2 - quando se tratar de serviço de transporte aéreo de carga e mala postal, tomado por não-contribuinte ou a este destinado;

b - 7% (sete por cento), quando o destinatário for contribuinte do imposto e estiver localizado no Estado do Espírito Santo ou nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste;

c - 12% (doze por cento), quando o destinatário for contribuinte do imposto e estiver localizado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nas regiões Sul e Sudeste, exceto no Estado do Espírito Santo;

.....”

Se é certo afirmar-se que no caso dos autos não se sabe quem é o destinatário das mercadorias, também é certo afirmar que não se sabe se este é ou não contribuinte do imposto. Entretanto, como é exatamente o exame das provas dos autos que legitima a presunção de entrega a destinatário diverso, não é possível se furtrar ao exame destas mesmas provas para se concluir que, pela quantidade das mercadorias, estas não se destinavam a consumidor final.

Portanto, não é possível afirmar, na ausência de provas de quem é o real destinatário das mercadorias, ser correta a cobrança do diferencial de alíquota de 6% (seis por cento) do imposto, quando, na maioria das situações lógicas, a alíquota seria realmente de 12 % (doze por cento).

Ressalte-se ainda que o Fisco não desconsiderou, nem desclassificou as notas fiscais objeto da autuação, hipótese em que há dispositivo expresso na legislação legitimando a presunção de que a operação seria interna devendo ser exigido imposto à alíquota de 18% (dezoito por cento).

Ademais, o legislador estabeleceu uma multa específica para entrega a destinatário diverso, não fazendo a exigência da cobrança conjunta de diferença de imposto. Criou-se assim, no Estado de Minas Gerais, duas situações diversas, quais sejam, de um lado a desclassificação de documentos fiscais na qual deve-se exigir o imposto e as multas cabíveis e, de outro, a consideração de entrega a destinatário diverso, com a exigência da multa própria.

Note-se que, no caso de entrega a destinatário diverso, a multa exigida é até em percentual maior do que no caso de desacobertamento.

Destaque-se que, em casos semelhantes ao dos presentes autos, entrega a destinatário diverso, respeitando o desígnio da norma punitiva, os trabalhos fiscais não exigem o ICMS e a multa de revalidação.

Importante observar, por derradeiro, que foi analisada a possibilidade de aplicação do permissivo legal.

Entretanto, para aplicação do permissivo legal é necessário, conforme § 3º do artigo 53 da Lei n.º 6.763/75, no mínimo, a maioria de votos, a saber:

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

.....

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

.....” (grifos não constam do original)

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

Como o quorum exigido pela legislação não foi atingido o permissivo legal não pode ser aplicado, devendo a multa ser exigida na forma do Auto de Infração, com as correções previstas na legislação tributária estadual e a possibilidade de redução, antes da inscrição em dívida ativa, disposta no item 4 do §9º do já citado artigo 53, *in verbis*:

“Art. 53 - .....

§ 9º - As multas previstas nos incisos I, II e IV do caput deste artigo poderão ser pagas com as seguintes reduções, observado o disposto no § 10 deste artigo:

.....

III - a 35% (trinta e cinco por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer após o prazo previsto no inciso II e até trinta dias contados do recebimento do Auto de Infração;

IV - a 45% (quarenta e cinco por cento) do valor da multa, quando o pagamento ocorrer após o prazo previsto no inciso III e antes de sua inscrição em dívida ativa.

.....”.

Diante disso, julgo parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao ICMS e a Multa de Revalidação.

**Sala das Sessões, 24/03/2009**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**