

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

Acórdão: 18.343/09/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159830-89  
Impugnação: 40.010124196-81  
Impugnante: Cooperativa Reg. de Produtores Rurais de Sete Lagoas Ltda  
IE: 672044576.04-60  
Proc. S. Passivo: Antônio Fernando Drummond Brandão/Outro(s)  
Origem: DF/Sete Lagoas

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS em função das seguintes irregularidades: a) oriundo de notas fiscais emitidas por empresas enquadradas como microempresa ou empresa de pequeno porte; b) oriundo de notas fiscais relativas a entradas interestaduais cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação; c) oriundo de notas fiscais de devoluções de mercadorias sem observância das disposições contidas no § 2º, do art. 30, da Lei 6.763/75, c/c § 2º e 3º, do art. 76, do RICMS/02; d) oriundo de notas fiscais declaradas falsas. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, incisos XXVI e XXXI, da Lei 6.763/75. Exigências mantidas.

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – NOTA FISCAL FALSA.** Encerrado o diferimento, nos termos do art. 12, inciso II c/c art. 149, inciso I do RICMS/02, por restar comprovada a aquisição de mercadorias com notas fiscais falsas. Operações consideradas desacobertadas. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6763/75 mantidas.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NOTA FISCAL - DESTINATÁRIO DIVERSO.** Constatada a emissão de nota fiscal consignando destinatário diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinava, ensejando a aplicação da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso V da Lei 6763/75, majorada em 50% sobre os fatos geradores ocorridos após 05/04/2004, em virtude de reincidência. Infração caracterizada. Exigência mantida.

**Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades apuradas pelo Fisco mediante conferência de livros e documentos fiscais, no período compreendido entre 01/01/2003 a 31/12/2007:

1. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS oriundos de notas fiscais:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 1.1- emitidas por empresas enquadradas como Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (exigências: ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, II, da Lei 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei);
- 1.2- relativas a operações de aquisições interestaduais, cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do ICMS (exigências: ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei);
- 1.3- de devoluções de mercadorias vendidas a produtores rurais ou documentadas por cupom fiscal, sem observância das disposições contidas no § 2º do art. 30 da Lei 6.763/75 c/c §§ 2º e 3º do art. 76 do RICMS/2002 (exigências: ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei);
- 1.4- declaradas falsas, conforme Atos Declaratórios números 12.186.110.05757 e 12.186.110.05849 (exigências: ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, da mesma lei).
2. Aquisição de mercadorias sob diferimento do ICMS com notas fiscais declaradas falsas pelos Atos Declaratórios 12.186.110.05757 e 12.186.110.05845, caracterizando o desacobertamento de documentação fiscal previsto no art. 149, inciso I, c/c art. 12, inciso II, ambos do RICMS/2002 (exigências: ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, da mesma lei);
3. Saídas de mercadorias destinadas à empresa enquadrada no Simples Nacional ao abrigo indevido do diferimento do ICMS (exigências: ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei 6.763/75);
4. Saídas de mercadorias mencionando nos documentos fiscais estabelecimentos destinatários diversos daqueles a quem as mercadorias realmente se destinaram (exigência: Multa Isolada prevista no art. 55, inciso V, Lei 6.763/75, majorada em 50% sobre os fatos geradores ocorridos após 05/04/2004, em virtude de reincidência ocorrida pela aplicação de penalidade idêntica constante na autuação nº. 04.000379089.21, quitada naquela data, nos termos dos §§ 6º e 7º, do art. 53, da Lei 6.763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 947/959, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1533/1552, juntando os documentos de fls. 1553/1554.

---

### **DECISÃO**

Inicialmente, a Impugnante alega a decadência do crédito tributário relativo a fatos geradores anteriores a 18/12/2003, com base no disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Com base no entendimento já consolidado pelo CC/MG, a Fazenda Pública tem o direito de constituir o crédito tributário no prazo

previsto no inciso I do art. 173 do CTN. Desta forma, por unanimidade, foi afastada a arguição de decadência.

**Subitem 1.1 - Apropriação indevida de créditos de ICMS oriundos de notas fiscais emitidas por empresas enquadradas como ME ou EPP.**

A Impugnante alega a impossibilidade de verificar se as empresas remetentes estão enquadradas como ME ou EPP, por não constar nas notas fiscais a expressão “Simples Minas – não gera direito a crédito” ou indicativo de enquadramento no “Simples Nacional”.

Entretanto, o Fisco acostou documentação comprobatória do real regime de recolhimento da Contribuinte no período de emissão das notas fiscais às fls. 313 a 319 dos autos. Além disso, várias notas fiscais relacionadas trazem impressas a informação indicativa da vedação ao crédito de ICMS, quer seja pela afixação de expressão (fls. 289 e 290) ou até mesmo da expressão “ME” ao final da razão social do remetente (fls. 289 e 297).

Há que se lembrar que a Impugnante poderia facilmente constatar o real regime de recolhimento dos contribuintes remetentes se acaso cumprisse com a obrigação descrita no inciso X, do art. 16, da Lei 6.763/75, *in verbis*:

“Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

(...)

X - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição da ficha de inscrição, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, calculado na forma que o Regulamento estabelecer, se de tal descumprimento decorrer o seu não-recolhimento no todo ou em parte;”

Saliente-se ainda ser de amplo conhecimento que nos dias atuais essa constatação torna-se ainda mais facilitada mediante uma simples consulta via internet ao sistema SINTEGRA ([www.sintegra.gov.br](http://www.sintegra.gov.br)), onde se encontram disponibilizados os dados cadastrais das empresas inscritas em cada um dos Estados brasileiros.

Não procede também a afirmação de que o Auto de Infração omitiu a citação dos dispositivos ofendidos em relação a essa irregularidade, visto que os mesmos encontram-se claramente tipificados no Auto de Infração (fl. 09).

**Subitem 1.2 - Aproveitamento indevido de créditos de ICMS oriundos de notas fiscais de entradas interestaduais cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do ICMS.**

O Fisco procedeu ao estorno dos créditos de ICMS decorrentes de benefícios concedidos unilateralmente pelos Estados de Goiás, Rio Grande do Norte e Sergipe, em desrespeito das normas previstas na Constituição Federal, na Lei Complementar 24/75, na Lei Estadual 6.763/75, no Regulamento do ICMS/02 e na Resolução SEF/MG nº. 3.166/2001.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com o disposto no art. 155, § 2.º, inc. XII, alínea “g” da CR/88, cabe à Lei Complementar “*regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados*”. A Lei Complementar nº. 24/75, recepcionada pela CR/88, assim disciplina a concessão de benefícios fiscais pelas unidades da Federação:

“Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas **nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.**

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à **concessão de créditos presumidos;**

IV - a **quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais**, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.”.

“Art. 2º - (...)

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá **sempre** de decisão unânime dos Estados representados;

(...)”.

“Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a **nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria**”; (Destacamos)

Em consonância com a disposição constitucional, o Estado de Minas Gerais estabeleceu através da Lei nº. 6.763/75:

“Art. 28 - O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante **cobrado** nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

(...)

§ 5º Na hipótese do caput, **não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República."** (Destacamos).

Ao destacar o imposto à alíquota de 12% (doze por cento), em operação interestadual, o remetente não o fazia sobre o valor corretamente cobrado, que fora em percentual inferior ao citado, havendo, por conseguinte, um excedente.

No mesmo sentido dispôs os §§ 1º e 2º do art. 62, art. 70, inciso X e art. 71, inciso VI, todos do RICMS/MG, abaixo transcritos:

"Art. 62 - (...)

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento do imposto, a título de crédito, quando:

(...)

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso.

Art. 71- O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

(...)

VI - tiver o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no parágrafo único do artigo 62 deste Regulamento."

Disciplinando o estorno do crédito oriundos dessas operações, a Fazenda Pública Estadual editou a Resolução nº. 3.166/01, com o objetivo de orientar o contribuinte mineiro e o Fisco estadual quanto aos procedimentos a serem observados em relação às operações realizadas ao abrigo de benefício fiscal concedidos sem aprovação unânime das Unidades da Federação, através de convênio firmado no âmbito do CONFAZ. Corretas, portanto, as exigências fiscais.

**Subitem 1.3 - Aproveitamento indevido de créditos de ICMS oriundos de notas fiscais de devoluções de mercadorias vendidas a produtores rurais ou documentadas por cupom fiscal, sem observância das disposições contidas no § 2º do art. 30 da Lei 6.763/75 c/c §§ 2º e 3º do art. 76 do RICMS/2002.**

A Impugnante não apresenta contestação em relação ao estorno dos créditos de ICMS relativo às vendas documentadas por cupons fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao estorno de créditos de ICMS relativos às devoluções de vendas destinadas a produtores rurais e documentadas por notas fiscais, fica evidente que a Impugnante não observou as exigências legais para o aproveitamento desses créditos conforme dispositivos da Lei 6.763/75 e do Regulamento do ICMS/2002:

Lei 6.763/75:

Art. 30 - (...)

§ 2º - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor ou qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais, poderá creditar-se do imposto pago por ocasião da saída da mercadoria, segundo o que for prescrito no regulamento.

RICMS/02

Art. 76 - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

I - se a devolução ocorrer em virtude de garantia, considerando-se como tal a que decorrer de obrigação assumida pelo remetente ou pelo fabricante de substituir a mercadoria remetida, caso esta apresente defeito dentro do prazo de garantia, desde que este não seja superior ao previsto no inciso I do § 1º do artigo 96 deste Regulamento;

II - quando se tratar de devolução, dentro de 90 (noventa) dias, de mercadoria identificável pela marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número de série de fabricação ou outros elementos que a individualizem;

III - se a devolução se referir a mercadoria recebida por repartição pública;

IV - quando se tratar de troca, assim considerada a substituição de mercadoria por uma ou mais da mesma espécie ou de espécie diversa, desde que de valor não inferior ao da substituída, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da saída.

(...)

§ 2º - A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:

I - restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de

devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento;

II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção do seu documento de identidade, ou, tratando-se de contribuinte ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

III - "visto" obrigatório do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador, no documento acobertador do trânsito da mercadoria devolvida."

(...)

(Destacamos)

As cópias das notas fiscais trazidas aos autos pela Impugnante (fls. 1041 a 1110), não contêm a declaração do motivo da devolução e nem mencionam o número do documento de identidade do cliente, conforme exigido no inciso II do art. 76 do RICMS/2002. A observância de tais requisitos é condição necessária e indispensável para a apropriação do imposto destacado quando da saída das mercadorias.

**Subitem 1.4 – Apropriação indevida de créditos de ICMS oriundos de notas fiscais declaradas falsas.**

O Fisco constatou a apropriação de créditos oriundos de notas fiscais declaradas falsas, contrariando o disposto no art. 39, § 4º, inciso I, alínea "a", da Lei 6.763/75 que assim prescreve:

"Art. 39 - (...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

I - falso o documento fiscal que:

a) não tenha sido previamente autorizado pela repartição fazendária, inclusive em relação a formulários para a impressão e emissão de documentos por sistema de processamento eletrônico de dados;

(...)"

A Lei Complementar nº. 87/96, em seu artigo 23 e a Lei Estadual 6.763/75, em seu art. 30, ao disciplinarem o direito ao crédito, condicionam o seu reconhecimento à idoneidade da documentação, bem como à sua correta escrituração nos prazos e condições estabelecidas na legislação, conforme dispositivos transcritos a seguir, *verbis*:

LC 87/96

"Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação”.

Lei 6763/75

“Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação”.

Há de se lembrar que os documentos fiscais que originaram os créditos de ICMS estornados pelo Fisco foram declarados falsos pelos Atos Declaratórios números 12.186.110.05757 e 12.186.110.05849, publicados em 02/11/2007 e 25/06/2008, portanto, em data anterior ao início da ação fiscal, que se deu em 11/09/2008, conforme comprova o documento Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 02) e as cópias de telas do Sistema de Informatização e Controle da Arrecadação e Fiscalização (SICAF) relativas aos citados atos declaratórios (fl. 841).

Quanto ao efeito retroativo (*ex tunc*) dos atos declaratórios é pacífico na doutrina que não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde suas emissões. O ato declaratório tem a função apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo essa com a publicação do mesmo no Diário Oficial do Estado, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente; portanto, não cria nem estabelece coisa nova, apenas explicita a existência do que já existia, possuindo natureza declaratória e não natureza constitutiva.

Nesse sentido ensina Aliomar Baleeiro:

“o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*)”.

Dessa forma, não prospera o argumento da Impugnante de que a publicação dos atos declaratórios deu-se em data posterior à realização do negócio mercantil não se prestando, portanto, para a eximi-la das sanções previstas na legislação tributária.

Quanto a alegação da boa fé, cabe apenas lembrar que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal, nos termos do art. 136 do CTN. Sendo as infrações objetivas, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito.

Da análise das notas fiscais declaradas falsas (fls. 817 a 830) e os comprovantes com os quais a Impugnante tenta comprovar a realidade das operações mercantis (cópias de cheques e notas fiscais de vendas das mercadorias adquiridas), constata-se que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as cópias de cheques apresentadas (fls. 1223, 1225, 1227, 1228, 1230, 1232, 1234, 1236, 1238, 1240, 1242 e 1244) não comprovam por si só que o pagamento foi efetuado;

- os valores dos cheques apresentados como prova de quitação das Notas Fiscais n007648 e 007649 (fls. 1240 e 1242), não coincidem exatamente com os valores dos referidos documentos fiscais;

- não foram apresentados comprovantes de pagamento para as notas fiscais 007404 e 007761;

- apesar da existência de Posto Fiscal no itinerário do trânsito das mercadorias, em funcionamento ininterrupto, nenhuma das notas fiscais declaradas falsas possui carimbo fiscal de trânsito;

- os veículos transportadores informados nas notas fiscais 007404 e 007649 (fls. 818 e 828), placas HDM-0524 e GLQ-4781, não suportariam transportar a quantidade de mercadorias constantes dos documentos fiscais (28.000 Kg e 26.180 Kg), visto se tratar de uma Toyota Fielder e de um Gol CL, conforme comprova cópias de consultas ao sistema IPVA (fl. 1553);

- as notas fiscais de saída anexadas às fls. 1249 a 1272, 1274 a 1302, 1304 a 1330, 1332 a 1335, 1337 a 1358, 1360 a 1377, 1379 a 1419, 1421 a 1450, 1452 a 1473, 1475 a 1483, 1485 a 1494, 1496 a 1500, 1502 a 1511, 1513 a 1518, 1520 a 1523, não comprovam se tratar da mesma mercadoria adquirida através das notas fiscais declaradas falsas (caroço de algodão), visto se tratar de um produto não identificável pela marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número de série de fabricação ou outros elementos que o individualizem.

Deve-se ainda ressaltar que além não ter sido comprovada a efetividade das operações mercantis, o aproveitamento dos créditos de ICMS só ocorreria mediante prova inequívoca de que o imposto devido pelo emitente fora integralmente pago. É o que dispõe o inciso V do art. 70, do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

(...)

Há que se registrar que não há prova inequívoca do pagamento produzida pela Impugnante, restando, portanto, caracterizada a infração.

**Item 2 – Aquisição de mercadorias sob diferimento do ICMS com notas fiscais declaradas falsas, caracterizando o desacobertamento de documentação fiscal previsto no art. 149, I, c/c art. 12, II, ambos do RICMS/2002.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os atos declaratórios dos documentos fiscais que acobertaram as operações ao abrigo do regime de diferimento foram publicados em 02/11/2007 e 25/06/2008, conforme comprovam as cópias de telas do SICAF (fl. 841).

Estabelece o art. 134-A do RICMS/2002, que uma vez publicada a declaração da falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá apresentar recurso em relação ao ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, mediante petição dirigida à autoridade que o expediu, acompanhada de prova inequívoca da inexistência dos pressupostos para sua publicação. Se julgar procedentes as alegações, a autoridade competente retificará ou cancelará o ato declaratório.

Há que se registrar que a Impugnante não apresentou impugnação contra os atos declaratórios nem fez prova em contrário no prazo recursal.

A operação com mercadoria acompanhada de documento falso é considerada desacobertada de nota fiscal, a teor do artigo 149, inciso I, do RICMS/02:

“Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso;

(...)”

Por via de consequência, a operação realizada sem documento fiscal enseja a cobrança do imposto e a aplicação das penalidades legais, uma vez que é causa de encerramento do diferimento, tornando o tributo imediatamente exigível, conforme disposto no art. 12, inciso II e art. 89, inciso I, ambos do RICMS/02, abaixo transcritos:

“Art. 12- Encerra-se o diferimento quando:

I - (...)

II - a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal;

(...)”

“Art. 89 - Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)”

Restou, portanto, plenamente comprovada a infração, uma vez que a Impugnante recebeu e deu entrada a mercadoria desacobertada de documentação fiscal, sendo, portanto, a responsável pela obrigação tributária, nos termos do disposto no art. 21, inc. VII, da Lei nº. 6.763/75, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;

(...)”

As notas fiscais de saída juntadas pela Impugnante às fls. 1005 a 1016, não comprovam o recolhimento do ICMS devido pelas entradas ao abrigo do diferimento, uma vez que não comprovam se tratar das mesmas mercadorias adquiridas através das notas fiscais declaradas falsas (milheto, sorgo em grãos e milho em grãos), por se tratarem de produtos não identificáveis pela marca, tipo, modelo, espécie, qualidade, número de série de fabricação ou outros elementos que os individualizem.

Além de não apresentados comprovantes de quitação das referidas operações acobertadas por documentos declarados falsos que abrigaram as aquisições sob diferimento do imposto (fls. 844 a 851), cumpre destacar ainda que:

- apesar da existência de Posto Fiscal no itinerário das mercadorias em trânsito, em funcionamento ininterrupto, apenas o documento de nº. 006963 (fl. 844) possui carimbo fiscal de trânsito;

- o veículo transportador informado no documento 007680 (fl. 847), placa NFJ-5082, não suportaria transportar a quantidade de mercadoria constante no referido documento (51.420 Kg), visto se tratar de um Gol 1.0, conforme comprova cópia de consulta ao sistema IPVA (fl. 1554).

Correta, portanto a cobrança do ICMS e a capitulação legal das penalidades aplicáveis.

### **Item 3 – Saídas de mercadorias destinadas à empresa enquadrada no Simples Nacional ao abrigo indevido do diferimento do ICMS.**

Irregularidade reconhecida e quitada pelo Contribuinte conforme Documento de Arrecadação Estadual - DAE de fls. 992 dos autos.

### **Item 4 – Saídas de mercadorias mencionando nos documentos fiscais estabelecimentos destinatários diversos daqueles a quem as mercadorias realmente se destinaram.**

A Impugnante alega não ser correta a aplicação da penalidade capitulada no art. 55, inciso V da Lei 6.763/75 para fatos geradores anteriores a 01/11/2003, visto que a redação vigente até 31/10/2003, abaixo transcrita, não previa a hipótese de remessa para estabelecimento diverso e sim para destinatário diverso, o que afirma não ser o caso, uma vez que os locais de entrega citados nas notas fiscais referem-se a outras fazendas pertencentes ao mesmo produtor rural.

“Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - por mencionar em documento fiscal destinatário diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinar - 20% (vinte por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;"

Apesar da redação vigente à época não conter a expressão “estabelecimento diverso”, deve prevalecer o princípio da autonomia dos estabelecimentos, previsto no inciso II, § 3º, do art. 11 da Lei Complementar Federal 87/96 e na alínea “d”, § 1º, do art. 24 da Lei Estadual 6.763/75:

LC 87/96

“Art. 11 - (...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

(...)”

Lei 6.763/75

“Art. 24 - Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

§ 1º Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

(...)

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.”

A Impugnante admite o fato do estabelecimento informado no campo "Descrição dos Produtos", local de entrega da mercadoria, ser uma fazenda pertencente ao mesmo produtor rural.

Esse Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, mesmo antes da alteração da redação da penalidade aplicada (art. 55, inciso V, da Lei 6.763/75), já se manifestara no sentido de reconhecer a autonomia dos estabelecimentos, a exemplo dos Acórdãos 14.950/02/2ª, de 06/06/02 e 15.823/03/3ª, de 19/02/03.

A Impugnante pede a aplicação do permissivo legal, alegando a inexistência de reincidência na prática da infração aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 01/11/2003 e 05/04/2004, data da quitação do PTA 04.000379089.21 pela prática de irregularidade idêntica.

Apesar das operações ocorridas nesse período não se encontrarem incursas nas vedações de aplicação do referido permissivo descritas no § 5º, do art. 53, da Lei 6.763/75, os documentos trazidos aos autos (fls. 876 a 919) comprovam a conduta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

habitual da Impugnante em emitir documentos constando no campo "Descrição dos Produtos", local da efetiva entrega diverso daquele consignado no campo "Destinatário/Remetente". Caracterizada a reincidência, incabível se torna, portanto, a aplicação de permissivo legal pretendido.

Quanto às operações ocorridas a partir da caracterização da reincidência, ou seja, 05/04/2004, a Impugnante admite a prática da infração, mas pretende descaracterizar a tipificação da penalidade, tentando enquadrar as irregularidades na multa prevista no art. 54, inciso VI, da Lei 6.763/75, abaixo transcrito, e não naquela capitulada no art. 55, inciso V, da mesma lei.

"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:

(...)

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

A Impugnante argumenta que o local da entrega teria sido retificado mediante anotação do estabelecimento correto para entrega da mercadoria, no corpo das notas fiscais, ficando caracterizada a emissão de documentos com indicações insuficientes ou incorretas. Ao constar no corpo da nota fiscal o estabelecimento de entrega da mercadoria, a Impugnante não o fez com o sentido de corrigir erro na identificação do destinatário.

De lembrar-se que a modificação ou supressão da identificação dos destinatários consignados no documento fiscal não pode ser feito por meio de carta de correção, conforme previsto no art. 96, inciso XI, alínea "c" do RICMS/2002, uma vez que o procedimento adequado seria cancelar o documento fiscal e emitir um outro constando o destinatário correto.

Importante ressaltar ainda que a penalidade aplicada (art. 55, inciso V, da Lei 6.763/75) possui caráter objetivo e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito. É o que prevê o art. 136 do CTN e o que nos ensina Paulo de Barros Carvalho:

"INFRAÇÕES OBJETIVAS, DE OUTRA PARTE, SÃO AQUELAS EM QUE NÃO PRECISA APURAR-SE A VONTADE DO INFRATOR. HAVENDO O RESULTADO PREVISTO NA DESCRIÇÃO NORMATIVA, QUALQUER QUE SEJA A INTENÇÃO DO AGENTE, DÁ-SE POR CONFIGURADO O ILÍCITO.

TRATANDO-SE DE INFRAÇÃO OBJETIVA, O ÚNICO RECURSO DE QUE DISPÕE O SUPOSTO AUTOR DO ILÍCITO, PARA DEFENDER-SE, É CONCENTRAR RAZÕES QUE DEMONSTREM A INEXISTÊNCIA MATERIAL DO FATO ACOIMADO..." (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, ED. SARAIVA, PÁG. 345 E 347.)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que o julgava parcialmente procedente para excluir das exigências do item 1.4 do Auto de Infração, as operações onde há comprovação de pagamento das mesmas. Vencido, em parte, o Conselheiro Vander Francisco Costa, que o julgava parcialmente procedente, para excluir, além da já mencionada, as operações em que a Contribuinte possui a primeira via da nota fiscal de remessa (item 1.3 do Auto de Infração). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Antônio Fernando Drummond Brandão e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Vander Francisco Costa.

**Sala das Sessões, 27 de maio de 2009.**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Presidente**

**Antônio Jorge Freitas Lopes**  
**Relator**

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

---

Acórdão: 18.343/09/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159830-89  
Impugnação: 40.010124196-81  
Impugnante: Cooperativa Reg. de Produtores Rurais de Sete Lagoas Ltda  
IE: 672044576.04-60  
Proc. S. Passivo: Antônio Fernando Drummond Brandão/Outro(s)  
Origem: DF/Sete Lagoas

---

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 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.

*Data vênua*, filio-me à corrente desta Casa que autoriza o reconhecimento da legitimidade do crédito em casos tais, quando existe a prova de que a operação “autuada” tenha sido paga, pois, como é sabido, o ICMS é um tributo de natureza indireta, onde o “recebedor” é quem de fato suporta o ônus do imposto.

Neste compasso, o fisco intitulou as notas fiscais como falsas pela conhecida “presunção legal” que é própria do “ato declaratório”.

Não obstante esta presunção legal, o Contribuinte, por sua vez, trouxe ao processado diversos cheques que se vinculam às operações autuadas, mais precisamente a algumas notas fiscais tidas como falsas. Os votos vencedores, quando da fundamentação, fazem inclusive alusão a estes fatos de que há a vinculação de algumas notas fiscais com os cheques apresentados, portanto, dentro desta sistemática, vejo que o crédito originário de tais documentos é legítimo.

Estes citados cheques, há de convir, no mínimo são também uma “presunção” de que os pagamentos neles representados foram feitos aos fornecedores da Autuada, razão pela qual, resta aí afastada a sanção tributária daquelas notas fiscais que se vinculam aos cheques apresentados.

Isto posto, e nos termos da fundamentação supra, julgo parcialmente procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 27/05/09.**

**Antônio César Ribeiro  
Conselheiro**

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

Acórdão: 18.343/09/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159830-89  
Impugnação: 40.010124196-81  
Impugnante: Cooperativa Reg. de Produtores Rurais de Sete Lagoas Ltda  
IE: 672044576.04-60  
Proc. S. Passivo: Antônio Fernando Drummond Brandão/Outro(s)  
Origem: DF/Sete Lagoas

Voto proferido pelo Conselheiro Vander Francisco Costa, nos termos do art. 53 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.

As exigências do item 1.3 do Auto de Infração trata da exigência de estorno de crédito de ICMS em mercadorias recebidas em devolução pela impugnante.

A legislação tributária mineira no artigo 78, do RICMS autoriza a recuperação do imposto quando ocorrer o retorno integral das mercadorias, e em seus incisos traz as condições.

A Impugnante procedeu ao crédito de ICMS no retorno de mercadorias conforme autorizado pela legislação fiscal, e tendo as 1ªs vias das notas fiscais ou cupons que acobertaram a saída e o retorno das mercadorias, mantidas em arquivo deve ter garantido o direito ao crédito, pois este documento demonstra que a operação de venda não foi concretizada.

A falta de declaração do motivo na nota fiscal não é motivo para desautorizar o crédito, pois conforme consta na legislação a declaração tem por objetivo revalidar a nota para acobertar o trânsito em seu retorno e não para validar o direito ao crédito.

As exigências do item 1.4 do Auto de Infração tratam de estorno por declaração de inidoneidade de notas fiscais, e a comprovação do pagamento demonstra a efetividade da operação. Se o operação efetivamente ocorreu, cabe a Impugnante o direito aos respectivos créditos de ICMS.

Neste sentido julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir os lançamentos do 1.3 que tenham a primeira via do documento fiscal e do item 1.4 que tenham o pagamento das operações efetivamente comprovado nos autos.

**Sala das Sessões, 27/05/09.**

**Vander Francisco Costa  
Conselheiro**