

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.685/12/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000171876-54  
Impugnação: 40.010131129-02  
Impugnante: Alessandra Bartolozzi Representações Ltda.  
IE: 062286040.00-60  
Proc. S. Passivo: Ana Carolina Barros Alves Muzzi/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO RETORNO DA MERCADORIA.** Constatada saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, em face da falta de comprovação do retorno das mercadorias anteriormente remetidas para demonstração. Exigências do ICMS, da respectiva multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, devem ser excluídas, ainda, as exigências relacionadas com o livro Registro de Entradas da empresa CRPL Comércio e Confeções Ltda.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA.** Constatada saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal mediante a presunção legal prevista no inciso I do parágrafo único do art. 51 da Lei nº 6.763/75, em face da falta de registro de documentos fiscais de aquisição no livro Registro de Entradas. Exigências do ICMS, da respectiva multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

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

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre saída de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, no período de janeiro de 2006 a fevereiro de 2011, em virtude das seguintes constatações:

1) não restou comprovado o retorno de mercadorias recebidas em operações de demonstração/mostruário ao estabelecimento de origem. Os documentos fiscais relativos às remessas das referidas mercadorias não foram, também, registrados no livro Registro de Entradas da empresa.

2) falta de registro de documentos fiscais de aquisição, ensejando presunção legal de venda de mercadorias desacobertadas de nota fiscal, conforme determina o art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, II, da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 473/495, juntando os documentos de fls. 496/636.

O Fisco promove a reformulação do crédito tributário de fls. 657/668, se manifestando às fls. 638/656.

A Autuada, após intimada da reformulação mencionada, adita sua impugnação às fls. 910/942, acostando aos autos os documentos de fls. 944/950.

A Fiscalização, por sua vez, se manifesta às fls. 953/960.

---

### ***DECISÃO***

#### **Da Preliminar**

A Impugnante sustenta a nulidade do Auto de Infração por violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, da publicidade, motivação e verdade material, por ter o Fisco, segundo ela, fundamentado a acusação fiscal em mera presunção simples, concedendo-lhe, ainda, prazo exíguo para comprovar o retorno das mercadorias.

Importante frisar, inicialmente, que apesar de insistir que o prazo concedido para apresentação de documentos que comprovassem o retorno físico das mercadorias a ela enviadas (conforme notas fiscais elencadas no Anexo I) a título de mostruário foi insuficiente, na realidade, foi muito superior ao alegado pela Autuada.

Como se observa às fls. 3/5, o Auto de Intimação Fiscal solicitando a entrega dos documentos comprobatórios do retorno das mercadorias à origem, concedeu um prazo de 3 dias, constando como data de recebimento 18 de agosto de 2011.

Contudo, o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF foi emitido somente em 11 de outubro de 2011, conforme fls. 2, ou seja, exatamente 54 (cinquenta e quatro) dias após a intimação fiscal.

Pode-se verificar, também, às fls. 338 e 428 que a Impugnante procedeu à entrega de alguns dos documentos solicitados em 26/08/11 (8 dias após a intimação) e em 26/09/11 (39 dias após a intimação), respectivamente.

Salienta-se, inclusive, que alguns dos documentos entregues nessas datas foram acatados pela Fiscalização.

Pelo exposto, verifica-se que foi ofertado à Impugnante prazo razoável para apresentação de documentação que entendesse necessária, antes mesmo da lavratura do Auto de Infração.

Ressalte-se que o prazo contido no art. 83, I, do RPTA/MG, citado pela Defendente, deve ser observado para efeito de desconsideração de ato ou negócio jurídico e após início de ação fiscal, que não é o caso em questão.

Em momento algum foi mencionado nos autos sobre a possibilidade de desconsideração de ato ou negócio jurídico, ou como mencionado pela Impugnante, desconsiderar a representação comercial uma prestação de serviço e se tributar por ICMS a devolução do mostruário.

O que se verifica nos autos é a falta de comprovação do retorno de mercadorias enviadas à Autuada a título de mostruário.

No tocante à alegação de que o uso de presunção prejudica o direito de defesa, há que se ressaltar que de acordo com a moderna doutrina e jurisprudência, a presunção no direito tributário é perfeitamente aceita, conforme fundamentação posta no Acórdão nº 202-16.146, do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que ora se reproduz:

Gilberto de Ulhôa Canto *in* 'Presunções no Direito Tributário', Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1991, páginas 3/4, ensina que:

*Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de frequência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexos causal lógico que o liga aos dados antecedentes.*

Moacyr Amaral Santos, em 'Primeiras Linhas de Direito Processual Civil', leciona:

*... prova é a soma dos fatos produtores da convicção, apurados no processo. A prova indireta é o resultado de um processo lógico. Na base desse processo está o fato conhecido. ... O fato conhecido, o indício, provoca uma atividade mental, por via da qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido, como causa ou efeito daquele. O resultado positivo dessa operação será uma presunção.*

....

Paulo Celso B. Bonilha *in* "Da prova no Processo Administrativo Tributário", Editora Dialética, São Paulo, 1997, p. 92, diz:

*Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probando. As*

*indiretas ou críticas, como as denomina CARNELUTTI, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, “factumprobatum”, que leva à percepção do fato por provar (“factumprobandum”), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.*

*Indício é o fato conhecido (“factumprobatum”) do qual se parte para o desconhecido (“factumprobandum”) e que assim é definido por Moacyr Amaral dos Santos:*

*‘Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito.’ Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.*

*Acrescentem-se, ainda, as palavras de Antônio da Silva Cabral in ‘Processo Administrativo Fiscal’, Editora Saraiva, São Paulo, 1993, página 311:*

*8. Valor da prova indireta. Em direito fiscal conta muito a chamada prova indireta. Conforme consta do Ac. CSRF/01-0.004, de 26-10-1979, ‘A prova indireta é feita a partir de indícios que se transformam em presunções. Constitui o resultado de um processo lógico, em cuja base está um fato conhecido (indício), prova que provoca atividade mental, em persecução do fato conhecido, o qual será causa ou efeito daquele. O resultado desse raciocínio, quando positivo, constitui a presunção. O fisco se utiliza da prova indireta, mediante indícios e presunções, sobretudo para descobrir omissões de rendimentos ou de receitas.*

*Maria Rita Ferragut in ‘Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação’, Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Editora Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120, bem destaca a força probatória das presunções e indícios, bem como a imperatividade de seu uso na esfera tributária:*

*Por outro lado, insistimos que a preservação dos interesses públicos em causa não só requer, mas impõe a utilização da presunção no caso de dissimulação, já que a arrecadação pública não pode ser prejudicada com a alegação de que a segurança jurídica, a legalidade, a tipicidade, dentre outros princípios, estariam sendo desrespeitados.*

*Dentre as possíveis acepções do termo, definimos presunção como sendo norma jurídica lato sensu, de natureza probatória (prova indiciária), que a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado), descriptor de evento de ocorrência fenomênica provável, e passível de refutação probatória.*

*É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo jurídica certo e fenomênicamente provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.*

*Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada 'presumem' juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto elas quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas 'presumem.'*

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

Acrescente-se, ainda, que o exercício do direito de defesa e do contraditório está plenamente assegurado na medida em que as presunções em matéria tributária são relativas, admitindo prova em contrário.

Por todo o exposto, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Versa a presente autuação sobre saída de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, no período de janeiro de 2006 a fevereiro de 2011, em virtude das seguintes constatações:

1) não restou comprovado o retorno de mercadorias recebidas em operações de demonstração/mostruário ao estabelecimento de origem. Os documentos fiscais relativos às remessas das referidas mercadorias não foram, também, registrados no livro Registro de Entradas da empresa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) falta de registro de documentos fiscais de aquisição, ensejando presunção legal de venda de mercadorias desacobertadas de nota fiscal, conforme determina o art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Foi arbitrada a base de cálculo do imposto, nos termos do inciso I do art. 51 da Lei nº 6.763/75, aplicando-se sobre os valores das operações de entrada a margem de valor agregado (MVA) de 30% (trinta por cento), tendo como parâmetro a MVA prevista no regime Simples Minas para o setor varejista de tecidos e de artigos de vestuário constante da Parte 2 do Anexo X do RICMS/02.

A Impugnante argumenta que é uma empresa prestadora de serviço, não contribuinte do imposto estadual, portanto, não estaria obrigada a comprovar o retorno dos mostruários e que as notas fiscais, objeto da autuação, não representam atos de comércio, pois se referem à venda para seu uso próprio, uma vez que apenas representa as marcas.

Alega que presta serviços de representação comercial para várias empresas de São Paulo, Rio de Janeiro e Minas Gerais, adotando o procedimento padrão definido pelo CONFAZ para as remessas de mercadorias destinadas a demonstração e mostruário, nos termos do Ajuste SINIEF nº 8/08.

Afirma, ainda, que os mostruários sempre retornaram com a mesma nota fiscal de remessa, como previsto na legislação mineira, uma vez que não precisa emitir nota fiscal, e que, a empresa representada sempre emitiu a nota fiscal de entrada das mercadorias.

Diante da acusação fiscal e às alegações da Impugnante, inicialmente, deve-se averiguar a atividade exercida pelo estabelecimento autuado para fins de definição de suas obrigações tributárias perante a Fazenda Estadual.

Segundo a quarta alteração contratual de seu contrato social de fls. 309/311, ocorrida em 2003, o objeto social da Impugnante é a exploração do ramo de representação comercial de roupas e acessórios.

A representação comercial consiste no agenciamento de propostas ou pedidos que são transmitidos à representada, sendo o representante um mero mediador na realização do negócio jurídico, nos termos do art. 1º da Lei nº 4.886/65.

Após diligência fiscal, o Fisco concluiu se tratar a Autuada de estabelecimento *show room*, nos termos da Instrução Normativa DLT/SRE nº 02/98, assim entendido aquele que exhibe mercadorias e realiza operações de venda em decorrência desta exibição, efetivando negócios, ainda que utilizando “talões de pedido”.

No entanto, é importante ressaltar que a caracterização como estabelecimento *show room* pressupõe a realização de operações de venda pelo próprio estabelecimento que exhibe as mercadorias, o que não se confunde com a prática da mera representação comercial, que é o agenciamento de propostas pelo representante para um negócio jurídico a ser efetivado de fato pela representada.

Nos autos, não ficou plenamente caracterizada a realização pela Autuada de operações de venda de mercadorias, recebendo valores de possíveis clientes e

adquirindo mercadorias em volume que caracterizasse intuito comercial, dado que as quantidades de mercadorias remetidas, em sua grande parte, se limitavam a uma peça de cada vestuário, conforme fls. 345/472.

Contudo, tal fato não afasta a obrigação da Impugnante de comprovar o retorno das mercadorias aos estabelecimentos remetentes, sob pena da consideração correta de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, com a cobrança do imposto e das multas cabíveis, em face da falta de documentação de seu destino, exigida nos termos do art. 457 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

A Impugnante alega que não teria como comprovar o retorno porque este era realizado com a mesma nota fiscal de remessa, conforme parágrafo único do art. 455 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

No entanto, nessa hipótese, o contribuinte destinatário deve emitir uma nota fiscal de entrada para registrar o retorno da mercadoria, consoante cláusula sétima do Ajuste SINIEF nº 8/08, sendo uma de suas vias destinadas ao remetente, conforme Quadro 2 do art. 16 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02.

O Fisco acolheu parte da documentação apresentada pela Impugnante para fins da comprovação do retorno da mercadoria, reformulando o crédito tributário às fls. 657/668.

Entretanto, a Impugnante também demonstrou o retorno das mercadorias remetidas por CRPL Comércio e Confecções Ltda., por meio da apresentação do livro Registro de Entradas desta (fls. 944/950), no qual consta uma relação de notas fiscais de entrada cujo remetente das mercadorias é o estabelecimento autuado, conforme CNPJ consignado no campo “código emitente”.

Desse modo, deve-se ainda excluir as exigências relativas às notas fiscais relacionadas no livro Registro de Entradas de CRPL Comércio e Confecções Ltda., de fls. 944/950, vinculadas ao CNPJ da Autuada.

No tocante à admissão do crédito relativo às entradas das mercadorias no cálculo do tributo, deve-se salientar que a fruição do direito de crédito está condicionada ao disposto no art. 23 da Lei Complementar nº 87/96.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 657/671, devendo ainda ser excluídas as exigências relacionadas ao livro Registro de Entradas da empresa CRPL Comércio e Confecções Ltda., fls. 944/950. Vencidos, em parte, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Relatora) e Carlos Alberto Moreira Alves, que apenas concordavam com a reformulação do Fisco e a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que somente mantinha as exigências do Anexo II, fls. 70/293. Designado relator o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Ana Carolina Barros Alves Muzzi e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de

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

ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 12 de junho de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente / Revisora**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso  
Relator / Designado**

CC/MIG



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

Acórdão: 19.685/12/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000171876-54  
Impugnação: 40.010131129-02  
Impugnante: Alessandra Bartolozzi Representações Ltda.  
IE: 062286040.00-60  
Proc. S. Passivo: Ana Carolina Barros Alves Muzzi/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

---

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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.

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

- não restou comprovado o retorno de mercadorias recebidas em operações de demonstração/mostruário ao estabelecimento de origem. Os documentos fiscais relativos às remessas das referidas mercadorias não foram, também, registrados no livro Registro de Entradas da empresa;

- falta de registro de documentos fiscais de aquisição, ensejando presunção legal de venda de mercadorias desacobertadas de nota fiscal, conforme determina o art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Assim tem-se dos autos que o presente Auto de Infração foi lavrado face ao argumento de saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal, essencialmente, porque a Impugnante, no entendimento da Fiscalização, seria um estabelecimento *show room* e, conseqüentemente, contribuinte do ICMS, e, ainda, como não teria comprovado o retorno à origem de alguns mostruários enviados pelas empresas representadas.

O Fisco considerou a Defendente como um estabelecimento *show room* e contribuinte do imposto estadual por verificado em seu estabelecimento mercadorias para demonstração. Corroboram este entendimento alguns trechos extraídos da manifestação fiscal de fls. 954/960, a saber:

"A fim de esclarecer a interpretação equivocada da defendente, cumpre destacar a existência de 03 fatos bastante distintos, que são:

1º) Fato motivador para parte da autuação: Não comprovação do retorno à origem das mercadorias enviadas a título de mostruário/demonstração.

2º) Razão para considerar o estabelecimento *show room*: Constatação efetuada através de diligência fiscal de que a autuada mantém um local apropriado em sua

sede para exibição dos mostruários configurando, com isto, estabelecimento show room.

3º) Motivo para considerar o estabelecimento contribuinte do ICMS: Existência de ato normativo, que no caso é a Instrução Normativa DLT/SRE n.º 02 de maio de 1998, que cuida da inscrição no cadastro de contribuinte do ICMS de estabelecimento considerado show room o qual se dedica à exibição de mercadorias.

Não estamos discutindo aqui se a defendente enquadra-se ou não no conceito de representante comercial. O que se afirma é que ela exerce a atividade de mediação para a realização de negócios mercantis utilizando-se de show room para demonstração de seus produtos.”

Nos autos, não ficou plenamente caracterizada a realização pela Impugnante de operações de venda de mercadorias, recebendo valores de possíveis clientes e adquirindo mercadorias em volume que caracterizasse intuito comercial, dado que as quantidades de mercadorias remetidas, em sua grande parte, se limitavam a uma peça de cada vestuário (fls. 345/472).

Entretanto, este fato não afasta a obrigação da Impugnante de comprovar o retorno das mercadorias aos estabelecimentos remetentes, sob pena da consideração correta de saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, com a cobrança do imposto e das multas cabíveis, em face da falta de documentação de seu destino, exigida nos termos do art. 457 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 457 - No retorno das mercadorias de que trata este Capítulo, o contribuinte deverá emitir nota fiscal relativa à entrada das mercadorias, exceto na hipótese retorno de mercadoria remetida em demonstração para contribuinte do ICMS, hipótese em que este deverá emitir nota fiscal com o nome do estabelecimento de origem como destinatário. Parágrafo único - Tratando-se de emissão de NF-e, o retorno da mercadoria será acompanhado pelo DANFE.

A Impugnante alega que não teria como comprovar o retorno porque este era realizado com a mesma nota fiscal de remessa, conforme parágrafo único do art. 455 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, a saber:

Art. 455 - Na saída de mercadoria destinada a mostruário o contribuinte deverá emitir nota fiscal indicando como destinatário o seu empregado ou representante, que conterà, além dos demais requisitos, as seguintes indicações:

I - no campo natureza da operação: Remessa de Mostruário;

II - no campo do CFOP: o código 5.949 ou 6.949, conforme o caso;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - do valor do ICMS, quando devido, calculado pela alíquota interna prevista para a operação;

IV - no campo Informações Complementares: Mercadoria enviada para compor mostruário de venda.

Parágrafo único - O trânsito de mercadoria destinada a mostruário, em todo o território nacional, deverá ser efetuado com a nota fiscal prevista no caput desde que a mercadoria retorne no prazo previsto no artigo anterior.

No entanto, nessa hipótese, o contribuinte destinatário deve emitir uma nota fiscal de entrada para registrar o retorno da mercadoria, consoante Cláusula Sétima do Ajuste SINIEF n.º 08/08, sendo uma de suas vias destinadas ao remetente, conforme Quadro 2 do art. 16 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02.

Importa registrar que o Fisco acolheu parte da documentação apresentada pela Impugnante para fins da comprovação do retorno da mercadoria, reformulando o crédito tributário às fls. 657/668.

Entretanto, a Impugnante também demonstrou o retorno das mercadorias remetidas por CRPL Comércio e Confecções Ltda., por meio da apresentação do livro Registro de Entradas desta (fls. 944/950), no qual consta uma relação de notas fiscais de entrada cujo remetente das mercadorias é o estabelecimento autuado, conforme CNPJ consignado no campo “código emitente”.

A Impugnante apresenta também como prova de que as mercadorias objeto do presente Auto de Infração são de fato mostruários ou mercadorias para demonstração, notas fiscais emitidas pelas representadas, para dar entrada aos mostruários, lhe remetidos anteriormente.

Cumprе ressaltar que, da forma como age a Impugnante, ela passou a depender de documentos de terceiros para comprovar o retorno dos mostruários.

A Fiscalização menciona, ainda, que a Impugnante possuía inscrição estadual e que requereu sua baixa, o que comprovaria ser contribuinte do imposto estadual.

No entanto, este fato não é suficiente à comprovar a materialidade da realização do fato gerador do ICMS que levaria à manutenção do lançamento.

O Fisco não conseguiu demonstrar nos autos que a Impugnante tenha praticado atos de comércio.

Lembre-se que nos termos da legislação estadual a inscrição estadual não é suficiente para comprovar a condição de contribuinte, sendo necessária a comprovação de que realização habitual de operações de circulação de mercadorias.

Desta forma, de acordo com as provas dos autos, para a maioria dos casos, no mínimo existe uma fundada dúvida que, a teor do art. 112 do Código Tributário Nacional, milita em favor da Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A hipótese de aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional, não se trata de neutralizar os efeitos do disposto no art. 136 do Código Tributário Nacional, mas de dar validade a outras normas de igual hierarquia, que compõem o mencionado Código.

Lecionando sobre o tema, o Professor Sacha Calmon (2001, p-577), destaca:

“o artigo 112 do Código tributário Nacional relativiza a objetividade do ilícito fiscal, que dispensa para a sua caracterização a pesquisa do elemento subjetivo. Com efeito, qualquer dúvida ou imperfeita caracterização da ilicitude redundará em vantagem para o contribuinte.”

Por sua vez, Luciano Amaro (2008 – p. 222/223), ao discorrer sobre a interpretação benigna presente no CTN assim expõe:

“embora o art. 112 do Código tributário nacional pretenda dispor sobre a “interpretação da lei tributária”, ele prevê, nos seus incisos I a III, diversas situações nas quais não se cuida da identificação do sentido e do alcance da lei, mas sim de valorização dos fatos. Nessas situações, a dúvida (que se deve resolver a favor do acusado, segundo determina o dispositivo) não é de interpretação da lei, mas de interpretação do fato (ou melhor, de qualificação do fato). Discutir se o fato “x” se enquadra ou não na lei, ou se ele se enquadra na lei “A” ou “B”, ou se a autoria do fato é ou não do indivíduo “Z”, diz respeito ao exame do fato e das circunstâncias em que ele teria ocorrido, e não ao exame da lei. A questão atem-se à subsunção, mas a dúvida que se põe não é sobre a lei, e sim sobre o fato”.

A situação de dúvida apenas não se aplica às hipóteses elencadas no Anexo II da autuação, sendo que, nestes casos, a própria representante da Impugnante em sustentação oral, reconhece que as operações ali elencadas tratam-se de compras realizadas pela Impugnante para uso próprio e sua empregada.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para manter apenas as exigências do Anexo II (fls. 70/293).

**Sala das Sessões, 12 de junho de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**

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

Acórdão: 19.685/12/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000171876-54  
Impugnação: 40.010131129-02  
Impugnante: Alessandra Bartolozzi Representações Ltda  
IE: 062286040.00-60  
Proc. S. Passivo: Ana Carolina Barros Alves Muzzi/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

---

Voto proferido pela Conselheira Cindy Andrade Moraes, 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.

Conforme se depreende da decisão acima, o foco da discordância diz respeito à acusação de não comprovação do retorno de mercadorias recebidas em operações de demonstração/mostruário ao estabelecimento de origem e, mais especificamente, sobre a exclusão das exigências relativas às notas fiscais relacionadas no livro Registro de Entradas da empresa CRPL Comércio e Confecções Ltda, de acordo com os documentos juntados às fls. 944/950.

Da análise dos referidos documentos trazidos aos autos pela Impugnante, com a devida licença, denota-se que não existe qualquer vinculação entre eles e as notas fiscais de remessa de mercadorias da CRPL Comércio e Confecções Ltda para mostruário junto à empresa autuada, constantes do anexo I do presente PTA.

Os documentos em questão dizem respeito a cópias do Registro de Entradas da empresa CRPL, onde constam os seguintes dados: a data de entrada; o número da nota fiscal – **que não coincide com as notas fiscais de remessa**; a data da entrada; o código emitente; o valor contábil e o valor da base de cálculo da operação.

Assim, a meu ver, não restou configurado o retorno das mercadorias remetidas para mostruário/demonstração, razão pela qual devem ser mantidas as exigências fiscais, conforme reformulação efetuada pelo Fisco.

**Sala das Sessões, 12 de junho de 2012.**

**Cindy Andrade Moraes  
Conselheira**