

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.274/13/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000216343-23  
Impugnação: 40.010133772-56  
Impugnante: DPC Distribuidor Atacadista S/A  
IE: 134838431.00-43  
Coobrigado: Belliz Indústria, Comércio, Importação e Exportação Ltda  
IE: 057407502.00-62  
Proc. S. Passivo: Jonas Eduardo Panza de Oliveira  
Origem: P.F/Martins Soares - Manhuaçu

### **EMENTA**

**NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO - DIVERGÊNCIA DE ITINERÁRIO. Imputação fiscal de transporte de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, em virtude da desclassificação das notas fiscais eletrônicas/DANFES apresentadas no momento da ação fiscal, por não corresponderem à real operação praticada nos termos do art. 149, inciso IV da Parte Geral do RICMS/02, em razão de divergência entre o trajeto normal a ser percorrido e o escolhido pelo transportador. Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, majorada pela reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, restou evidenciado que a divergência apontada, por si só, não autoriza a desclassificação dos documentos, o que impõe o cancelamento das exigências fiscais. Lançamento improcedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

Trata-se a presente autuação de desclassificação das Notas Fiscais Eletrônicas/DANFES nºs 142227, 142228, 142229 e 142230, apresentadas no momento da ação fiscal e emitidas por Belliz Ind. Com. Ltda, sediada em Serra/ES, tendo como destinatário DPC Distribuidor Atacadista S/A sediada em Natividade/RJ.

A Fiscalização desclassificou os documentos por suspeitas em relação ao itinerário para entrega das mercadorias, considerado incompatível com o trajeto normal que deveria ser percorrido, em razão da localização geográfica dos estabelecimentos de origem e destino constantes dos documentos fiscais e, outros indícios que ensejaram a conclusão de que aquela não era a real operação praticada.

Exige-se ICMS e ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, majorada pela reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, impugnações, a Coobrigada Belliz Ind. Com. Ltda. às fls. 79/91 e a Autuada DPC Distribuidor Atacadista S/A às fls. 124/131.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada alega em sua defesa que:

- é a única adquirente das mercadorias e, que fazia o transporte por sua conta e risco, não sendo correta a inclusão da emitente das notas fiscais Belliz Ind. Com. Ltda no polo passivo;

- o Auditor Fiscal, por desconhecimento do exercício logístico praticado e, meramente suspeitando do itinerário utilizado, desclassificou os documentos fiscais;

- sob a égide da Lei nº 6.763/75 ou do RICMS/02, não se evidencia quaisquer restrições ou imposições quanto ao itinerário ou acesso viário que obrigatoriamente deva ser utilizado no transporte de mercadorias, não havendo, assim, ofensa à legislação fiscal.

- apenas caberia a aplicação da infração caso o veículo fosse flagrado fazendo a descarga da mercadoria na sede da empresa em Caratinga/MG e, que o Auditor Fiscal omitiu no relatório do Auto de Infração a informação que recebe de que o veículo seguiria para Caratinga/MG e, após aglutinação da carga destinada ao Estado do Rio de Janeiro ou transbordo (dependendo do que seria mais viável), seguiria para Natividade/RJ.

A Coobrigada alega, em síntese, que:

- o caminhão utilizado no transporte da mercadoria é de propriedade da DPC Distribuidor Atacadista S/A e foi acordado que a sua responsabilidade cessaria no momento da tradição;

- a DPC Distribuidor Atacadista S/A, ao transportar a mercadoria sem a emissão de CTCR, assumiu para si, integralmente, o risco pelos seus atos;

- o Auditor Fiscal desclassificou os DANFES, mas não acostou ao Auto de Infração o “Auto Declaratório de Falsidade e Inidoneidade” comprovando inidoneidade ou falsidade dos documentos por ela emitidos.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 139/150, propugna pela manutenção das exigências fiscais e, pela exclusão do polo passivo da empresa Belliz Ind. Com. Ltda, o que é efetuado de ofício mediante Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 151.

---

### **DECISÃO**

Como relatado acima, trata-se o caso em tela de imputação de transporte de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, em decorrência da desclassificação das Notas Fiscais Eletrônicas/DANFES nºs 142227, 142228, 142229 e 142230, apresentados no momento da ação fiscal e emitidos por Belliz Ind. Com. Ltda, tendo em vista a incompatibilidade do itinerário com o trajeto normal que deveria ser percorrido, considerando-se as localidades de origem e destino dos estabelecimentos envolvidos nas operações e, outros indícios que levaram a Fiscalização a desconsiderar os fatos geradores respaldados pelos referidos documentos.

Por certo, os atos administrativos, dentre os quais se inclui a lavratura do Auto de Infração em comento, gozam de presunção de veracidade, legitimidade e legalidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As circunstâncias fáticas relatadas pela Fiscalização levaram à presunção de que as operações realizadas, objeto da autuação, não eram as descritas nos documentos fiscais apresentados.

A presunção no direito tributário é perfeitamente aceita, estando expressamente prevista em nosso ordenamento jurídico e respaldada pela moderna doutrina e jurisprudência, o que se depreende dos seguintes excertos da fundamentação posta no Acórdão nº 202-16.146, do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

“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 ideia 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.

..."

O art. 149 do RICMS/02 prescreve as hipóteses em que se considera desacobertada a prestação de serviço e a movimentação de mercadoria, *ipsis litteris*:

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;

II - com documento fiscal já utilizado em outra prestação ou operação;

III - em que a quantidade, espécie, marca, qualidade, tipo, modelo ou número de série, isolada ou cumulativamente, sejam diversos dos discriminados em documento fiscal, no tocante à divergência verificada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - com documento não enquadrado nas hipóteses do inciso anterior ou do inciso V do caput do art. 216 deste Regulamento e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação.

(...)

Todavia, essa presunção é relativa. O Administrado pode contestá-la com provas dos fatos constitutivos de seu direito, ou seja, a inexistência dos fatos narrados como verdadeiros no Auto de Infração e, este Egrégio Conselho já decidiu, por diversas vezes, que a incompatibilidade de itinerário por si só, não é razão suficiente para a desclassificação de documentos fiscais.

A desclassificação dos DANFES emitidos para acobertamento pela Belliz Ind. Com. Ltda se deu com fundamento no inciso IV do art. 149, acima transcrito. Porém, a presunção nele embasada, reiterando, não é absoluta, devendo ser reforçada por outros elementos capazes de materializá-la.

Assim, o Fisco deve verificar outras divergências, como disposto no inciso III do mesmo artigo, retro mencionado, buscando caracterizar a ocorrência da real operação praticada que possa ensejar a colocação do Estado de Minas Gerais no polo ativo da relação jurídico-tributária e, assim exigir o cumprimento das respectivas obrigações tributárias.

No caso concreto, é bem verdade que a Fiscalização, além da incompatibilidade de itinerário, aponta ainda como razões para a desclassificação dos documentos fiscais a ausência de CTCR, a realização do transporte por pessoa distinta das mencionadas nos DANFES e, capitula também no Auto de Infração a infringência ao art. 148 do RICMS/02, que se reproduz:

Art. 148 - O transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte sem que, com relação à operação de circulação de mercadoria e à prestação do serviço, tenham sido emitidos os documentos fiscais próprios.

Por outro lado, merecem ser colocadas em foco as seguintes alegações das Impugnantes:

“- que sob a égide da Lei nº 6.763/75 ou do RICMS/02, não se evidencia quaisquer restrições ou imposições quanto ao itinerário ou acesso viário que obrigatoriamente deva ser utilizado no transporte de mercadorias;

- que o Auditor Fiscal desclassificou os DANFES mas não acostou ao Auto de Infração o “Auto Declaratório de Falsidade e Inidoneidade” comprovando inidoneidade ou falsidade dos documentos;

- que os representantes da DPC Distribuidor Atacadista S/A informaram ao Fisco por telefone que o veículo seguiria para Caratinga/MG e, após aglutinação da carga destinada ao Estado do Rio de Janeiro ou transbordo (dependendo do que seria mais viável), seguiria para Natividade/RJ;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- que o veículo transportador encontrava-se no momento da ação fiscal transportando um volume de carga 10 (dez) vezes menor que a sua capacidade.”

Analisando esses argumentos e, os elementos constantes dos autos, verifica-se, em verdade, que os documentos fiscais não foram objeto de publicação de atos de inidoneidade ou falsidade capazes de ferir-lhes a integridade e torna-los inábeis para o propósito para o qual foram emitidos.

Também não resta dúvida que não há na legislação tributária qualquer preceito normativo que imponha, ao contribuinte, rota definida para entrega de suas mercadorias.

Ainda, não se vislumbra como impossível que a empresa DPC Distribuidor Atacadista S/A tenha utilizado do itinerário executado, se destinando ao estabelecimento de Caratinga/MG para aglutinação de carga ou transbordo, seguindo, logo após, para Natividade/RJ.

Fato é que a Fiscalização não fez prova nos autos da real operação praticada capaz de ensejar a cobrança do crédito tributário exigido. Ao contrário, alguns elementos presentes na ação fiscal denotam que a operação realizada é justamente a declinada nos respectivos DANFES, quais sejam:

- os documento fiscais, como já mencionado, não estão maculados;
- não foi detectada divergência quando da realização da contagem física, quanto à espécie e quantidade de mercadorias transportadas e descritas nos respectivos documentos;
- na emissão das notas fiscais avulsas, fls. 32/39, a própria Fiscalização reconhece como remetente das mercadorias a empresa Belliz Ind. Com. e Exp. Ltda e, consignou como depositário no Auto de Apreensão e Depósito, fls. 31, o estabelecimento da DPC Distribuidor Atacadista S/A em Caratinga/MG, o qual lhe foi informado como estabelecimento de passagem do veículo transportador antes de se dirigir para Natividade/RJ.

Considerando esse reconhecimento e a idoneidade dos documentos apresentados, não há como atribuir, *in casu*, ao Estado de Minas Gerais a competência para cobrança do ICMS, não apenas em relação às operações de circulação de mercadoria, mas também em relação à prestação de serviço de transporte.

Destarte, apesar dos indícios levantados pela Fiscalização, esses não se configuraram, como destacado por Moacyr Amaral dos Santos, em presunção positiva relativamente ao fato desconhecido, uma vez que a Autuada se contrapôs os elementos de prova constantes dos autos. Não havendo, dessa forma, como se sustentarem as exigências decorrentes da imputação fiscal de que as notas fiscais eletrônicas/DANFES desclassificadas não correspondiam às operações neles descritas pelo que, devem ser canceladas.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Participaram do julgamento, além

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

dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 02 de julho de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira  
Relator**

CC/CMG

EJ/CL