

Acórdão: 16.216/03/3<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010109722-00  
Impugnante: Evaldo Marques Loiola  
Proc. S. Passivo: Daniel de Campos/Outro(s)  
PTA/AI: 02.000204831-01  
Inscr. Estadual: 059.190936.0059  
Origem: DF/Carangola

**EMENTA**

**NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO - DIVERGÊNCIA DA MERCADORIA.** Constatado, em 13/01/2003, o trânsito de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, posto que a Nota Fiscal - Mod. 1 - nº 000.006, com datas de emissão e saída de 04/01/2003, apresentada no momento da abordagem do veículo transportador, foi desclassificada pelo Fisco por não corresponder à operação realizada e por discriminar produtos diversos daqueles realmente transportados. Exige-se o ICMS, acrescido da MR de 50% e da MI de 40%, previstas, respectivamente, no Artigo 56, Inciso II, e Artigo 55, Inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA - ENTREGA DESACOBERTADA.** Mediante o confronto entre os blocos de venda paralela (“pedidos” e “notas promissórias”), encontrados no veículo transportador, e as notas fiscais emitidas pela Autuada, apurou-se a entrega de mercadorias sem cobertura fiscal, para o que cobra-se o imposto devido, acrescido das penalidades cabíveis (MR de 50% e MI de 40%, previstas nos Artigos 56, Inciso II, e 55, Inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, nessa ordem). Excluídas as exigências relativas aos “pedidos” que contêm a informação da entrega dos produtos em data posterior à da ação fiscal.

**BASE DE CÁLCULO - SUBFATURAMENTO.** Caracterizada a emissão das Notas Fiscais - Série 2 - nºs. 000.002, 000.003, 000.004, 000.005, 000.006 e 000.007, consignando importâncias diversas dos efetivos valores das operações, obtidos junto aos blocos de venda paralela apreendidos no veículo ambulante do contribuinte. Exige-se o ICMS, acrescido da MR de 50% conforme artigo 56, inciso II e MI prevista no Artigo 55, Inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75.

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

**RELATÓRIO**

**DA AUTUAÇÃO**

Em abordagem do veículo de venda ambulante oriundo do estabelecimento da Autuada, ocorrida em 13/01/2003, com a apreensão de mercadorias, documentos fiscais e de blocos de venda paralela (PEDIDOS e NOTAS PROMISSÓRIAS), conforme TAD nº 015.435 (fls. 02/03), constatou-se a prática das seguintes irregularidades:

Transporte de mercadorias desacobertas de documento fiscal, posto que a Nota Fiscal - Modelo 1 - nº 000.006, de 04/01/2003 (fls. 96), apresentada no momento da diligência fiscal, foi desclassificada por consignar produtos diversos daqueles realmente transportados (contagem física - fls. 10);

Entrega de mercadorias diversas sem cobertura fiscal, apurada pelo confronto entre os blocos de venda paralela (PEDIDOS - fls. 25/89), encontrados no veículo transportador, e as notas fiscais emitidas pelo contribuinte no período analisado (de outubro de 2002 a janeiro de 2003 - fls. 91/97);

Emissão das Notas Fiscais - Modelo 1 - Série 2 - nºs. 000.002, 000.003, 000.004, 000.005, 000.006 e 000.007 (fls. 91/95 e 97), consignando importâncias diversas dos efetivos valores das operações, obtidos junto aos blocos de venda paralela (PEDIDOS - fls. 25/89) apreendidos pelo Fisco.

Sobre tais ilícitos, exige-se o ICMS, a MR de 50% e as Multas Isoladas de 40%, previstas no Inciso II (transporte e entrega desacoberta) e no Inciso VII (subfaturamento) do Artigo 55 da Lei nº 6.763/75.

**DA IMPUGNAÇÃO**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído (fls. 114), a Impugnação de fls. 102/113.

De início, descreve os fatos que levaram o Fisco a apontar as infrações de “trânsito e entrega desacoberta”, e de “subfaturamento”.

Informa que, dentre outras, exerce a atividade de “venda porta-a-porta”, onde adquire produtos no atacado e os revende no varejo.

Discorda da imputação de “**entrega desacoberta**”, pois os blocos apreendidos (contendo a descrição e os valores de mercadorias) representam apenas PEDIDOS, ou seja, vendas cujos produtos seriam entregues futuramente. Daí, por não ter se concretizado tais atos negociais, entende que não há incidência de ICMS, cujo fato gerador é a efetiva circulação da mercadoria.

Alega que, ao se confrontar os valores unitários constantes das notas fiscais de compras promovidas junto a diversos fornecedores (cópias anexadas à peça

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

defensória - fls. 122/125), com os documentos por ela emitidos, percebe-se que os produtos não foram vendidos por preço inferior ao custo, o que derruba as acusações de “**subfaturamento**” e de “**transporte desacobertado**”.

Afirma que não existe prova cabal para o Fisco manter a autuação. Apesar disso, na hipótese do feito ser considerado correto, protesta pelo direito à compensação tributária, com o abatimento do imposto pago pelas entradas das mercadorias, evitando, assim, a cumulação do mesmo.

Contesta a dupla penalidade aplicada sobre uma mesma infração, pois, como Microempresa, no exercício da atividade de “venda ambulante”, além de não ser reincidente, emitiu regularmente os documentos fiscais e os apresentou ao Fisco. Por isso, pede a redução dos percentuais de tais punições, conforme prevê os Artigos 214 e 216, Inciso II, Alínea “b”, ambos do RICMS/MG.

Para robustecer suas assertivas, cita e transcreve diversas decisões deste Conselho, proferidas nos Acórdãos n.ºs. 12.384/98/3<sup>a</sup>, 11.790/96/2<sup>a</sup>, 13.307/99/2<sup>a</sup>, 13.466/99/2<sup>a</sup>, 795/00/4<sup>a</sup>, 991/00/5<sup>a</sup>, 12.404/98/1<sup>a</sup>, 13.667/99/1<sup>a</sup>, 13.362/99/1<sup>a</sup> e 14.115/01/2<sup>a</sup>.

Pede, ao final, a liberação das mercadorias apreendidas e a improcedência do lançamento.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 138.

### DA JUNTADA DE DOCUMENTOS PELO FISCO

Em complementação aos documentos de fls. 15/24, traz o Fisco aos autos o restante das cópias das “Notas Promissórias” apreendidas junto ao veículo transportador do sujeito passivo (fls. 141/217), bem como anexa consulta de seu Conta Corrente Fiscal (de 2002 e 2003), obtida junto ao SICAF/SEF/MG (fls. 218).

### DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

O Fisco, em manifestação de fls. 219/225, refuta as alegações da defesa.

Esclarece que os PEDIDOS anexados ao AI (fls. 25/89) caracterizam “vendas realizadas” e não apenas “expectativas de negócios”, como alega a Litigante, e que tais transações ficam comprovadas diante das “Notas Promissórias” trazidas à lide (fls. 15/24 e 141/217), documentos estes regulados pelo Direito Comercial Brasileiro (Decreto Federal n.º 57.663/66) e que representam títulos de crédito.

Elabora tabela para demonstrar a perfeita vinculação entre a maior parte dos PEDIDOS e as correspondentes NOTAS PROMISSÓRIAS (fls. 221/223), onde se observa que a caligrafia, os destinatários e os valores são os mesmos.

Afirma que o “**subfaturamento**” fica comprovado pelo cotejamento das notas fiscais de saídas e os PEDIDOS (como, por exemplo, no produto “toalha de banho”: NF n.º 000.007 - fls. 97 - R\$ 1,00/un.; Pedido de fls. 57 - R\$ 15,00/un.),

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme planilha anexada à peça fiscal (fls. 09), sendo que as notas fiscais de entradas trazidas aos autos pela Defendente (fls. 122/125) não se referem às mercadorias descritas nos documentos autuados.

Rejeita a solicitação da Envolvida de que seja abatido o crédito do ICMS referente às notas fiscais de entradas, visto que o seu Conta Corrente Fiscal do período (setembro de 2002 a janeiro de 2003 - fls. 218) reflete a apuração de saldo devedor.

Nega que tenha havido penalização em duplicidade, pois foram aplicadas as punições pelo descumprimento de obrigações principal e acessórias, conforme estabelecem os Artigos 53 - Incisos II e III, 55 - Incisos II e VII, e 56 - Inciso II, todos da Lei nº 6.763/75. Menciona doutrina de renomado juriconsulto para reforçar tais exigências.

Ao encerrar, explica que as mercadorias apreendidas só podem ser liberadas nas hipóteses previstas no Artigo 201, Inciso I, do RICMS/02, e protesta pela manutenção integral do lançamento.

### DA DILIGÊNCIA DA AUDITORIA FISCAL

Promove a Auditoria Fiscal a *Diligência* de fls. 230, onde determina que seja concedida vista dos autos aos patronos da Impugnante (em virtude da juntada dos documentos de fls. 141/217 e da elaboração da listagem de fls. 221/223 pelo Fisco), e que esta seja intimada a apresentar as 2<sup>as</sup>. vias das notas fiscais porventura emitidas e correspondentes aos PEDIDOS objeto desta autuação. Tais demandas são prontamente atendidas, conforme intimações de fls. 231/234, que resultam no relato de fls. 236/237.

### DO PRONUNCIAMENTO DA AUTUADA SOBRE A INTIMAÇÃO DO FISCO

Comparece a Autuada aos autos (fls. 236/237), mas sem apresentar a documentação solicitada pelo Fisco, justificando que não houve a emissão de notas fiscais para os PEDIDOS autuados, devido ao fato de não ter se concretizado as transações comerciais correspondentes. Informa, ainda, que, desde a aludida intervenção fiscal, não deu prosseguimento normal às suas atividades, enquanto aguarda o julgamento de sua peça impugnatória.

### DA CONTRA-ARGUMENTAÇÃO DO FISCO

Ao rebater as últimas assertivas da Litigante (fls. 239/240), diz o Fisco que ela não traz aos autos nenhum fato novo capaz de modificar o feito, e reitera que as vendas foram efetivamente realizadas, conforme demonstrado na planilha de confrontação dos PEDIDOS com as NOTAS PROMISSÓRIAS (fls. 219/225), muitas destas, inclusive, emitidas em 2002, ou seja, antes da ação fiscal, ocorrida em 13/01/03.

### DO PARECER DA AUDITORIA

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 243/250, opina pela procedência parcial do lançamento, com a exclusão da cobrança de ICMS e MR sobre o "subfaturamento apurado para as notas fiscais, série 2, nºs 000.002 a 000.007, e o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

expurgo das exigências fiscais relativas aos PEDIDOS cuja entrega desacobertada das mercadorias se deu após a ação fiscal.

### **DECISÃO**

#### DO MÉRITO

O Fisco, ao interceptar o transporte de mercadorias pertencentes à Impugnante, ocorrido em 13/01/2003, considerou-o **desacobertado**, em decorrência da desclassificação da Nota Fiscal - Modelo 1 - nº 000.006 então apresentada (fls. 96), contendo data de saída de 04/01/2003, por tê-la como divergente da operação realizada e em função de tal documento discriminar produtos diversos daqueles efetivamente transportados (contagem física - fls. 10). Naquela oportunidade, foram apreendidos junto ao veículo transportador diversos PEDIDOS (fls. 25/89) e NOTAS PROMISSÓRIAS (fls. 15/24 e 141/217), cujo confronto com as Notas Fiscais - Modelo 1 - Série 2 - nºs. 000.002, 000.003, 000.004, 000.005, 000.006 e 000.007 (fls. 91/95 e 97), resultou nas acusações de **subfaturamento** destas (fls. 09) e de **entrega desacobertada** dos produtos descritos em tal documentação extrafiscal.

Em sua defesa, a Autuada, além de repudiar a dupla penalidade aplicada na peça lançadora, alega que a fiscalização não faz prova de suas acusações, e que os referidos PEDIDOS representam apenas “expectativas de vendas”, onde os produtos seriam entregues futuramente. Os fiscais autuantes, por sua vez, afirmam que o cotejamento de tais PEDIDOS com as NOTAS PROMISSÓRIAS comprova a efetiva realização das vendas, e que as punições foram aplicadas pelo descumprimento de obrigações principal e acessórias, nos termos do Art. 53, Incisos II e III, c/c Artigos 55, Incisos II e VII, e 56, Inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

Por se tratar de matéria fática, envolvendo ilícitos sustentados em documentação “paralela” apreendida pelo Fisco, cabe analisá-los separadamente, de modo a se ter caracterizada ou não a sua ocorrência.

No caso do **transporte desacobertado** das mercadorias arroladas no TAD nº 015.435 (fls. 02/03), tem-se que, de fato, a Nota Fiscal nº 000.006 (fls. 96), apresentada no momento da abordagem, ocorrida em 13/01/2003, não se prestava ao acobertamento fiscal, posto que, além de não corresponder à operação realizada, identifica produtos diversos daqueles efetivamente transportados, conforme planilha comparativa de fls. 10. A própria discrepância entre a data de saída constante neste documento (04/01/2003) e a da interceptação pelo Fisco leva a tal dedução, visto que a operação não se qualifica como “comércio ambulante” por não terem sido atendidos os requisitos previstos no Artigo 78 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Quanto ao **subfaturamento** atribuído para as Notas Fiscais - Modelo 1 - Série 2 - nºs. 000.002, 000.003, 000.004, 000.005, 000.006 e 000.007 (fls. 91/95 e 97), encontradas no veículo transportador e relativas à operações outrora praticadas pela Defendente (as cinco primeiras em novembro de 2002, e a última em janeiro de 2003), a comparação feita pelo Fisco às fls. 09 demonstra, claramente, a divergência entre os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

preços dos produtos lançados em tais documentos e aqueles praticados pela Contribuinte, para as mesmas mercadorias, nos PEDIDOS apreendidos de fls. 25/89.

Reputamos ainda como correta, no tocante ao subfaturamento, a apuração do imposto e penalidades aplicadas, na forma como procedeu o Fisco. Com efeito, mesmo estando o sujeito passivo enquadrado como Microempresa no MICROGERAES (Consulta/SICAF anexa), regido pela Lei nº 13.437, de 30/12/1999 e regulamentado no Anexo X do RICMS/02, o valor subfaturado apurado, não se submete às normas de apuração do imposto prevista nos dispositivos citados, ante a deliberada intenção do Autuado, em omitir do Fisco os referidos valores.

Por fim, no tocante à indicação de **entrega desacobertada** das mercadorias descritas nos PEDIDOS de fls. 25/89, há de se analisar se estes documentos correspondem somente à “expectativas de vendas”, como argumenta a Litigante, ou se eles representam “vendas realizadas”, como aduz o Fisco.

Antes disso, importante realçar que estes PEDIDOS não possuem qualquer correspondência com as notas fiscais de fls. 91/97, assim como não houve a emissão de qualquer outro documento equivalente, conforme informação de fls. 236/237, prestada pela Autuada em atendimento à intervenção da Auditoria Fiscal (fls. 230, 233 e 234).

Juntamente com os citados PEDIDOS, foram apreendidas as NOTAS PROMISSÓRIAS anexadas às fls. 15/24 e 141/217, cujo confronto encontra-se demonstrado às fls. 221/223, onde se percebe a perfeita identidade entre a maior parte deles em termos de “destinatário” e de “valor” (estando preenchidos, inclusive, com a mesma caligrafia).

A “Nota Promissória”, como título de crédito previsto no Direito Comercial Brasileiro (Decreto Federal nº 2.044, de 31/12/1908 e Lei Uniforme de Genebra) e no Código Civil (Artigo 887 e seguintes), é um documento financeiro que obriga seu subscritor ao pagamento de seu valor ao beneficiário no prazo estipulado. Além disso, ela independe de qualquer outro apoio contratual ou jurídico, e sua existência é tida como perfeita, completa e acabada por sua emissão e assinatura pelo sacado-emitente.

Daí, as NOTAS PROMISSÓRIAS de fls. 15/24 e 141/217, por satisfazerem a todos os requisitos estabelecidos para tal título, constituem promessas diretas de pagamento dos devedores à Impugnante (credora) sobre determinadas operações mercantis.

Por isso, e dada a existência de NOTA PROMISSÓRIA para a maior parte dos PEDIDOS autuados, tem-se que a “expectativa de venda” argüida pela defesa se concretizou, com a ocorrência da circulação das mercadorias (que é fato gerador do ICMS), mas sem a cobertura por documentos fiscais. Tais PEDIDOS não correspondem a meras encomendas, como alega a Envolvida, mas sim a transações efetivamente concretizadas.

Já no que se refere aos períodos de realização de tais atos negociais, diante das informações constantes na dita documentação, envolvendo as datas previstas para o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retorno do vendedor aos clientes, lançadas em quase todos os PEDIDOS de fls. 25/89 (que coincidem com os vencimentos das NOTAS PROMISSÓRIAS), pode-se concluir que os produtos foram entregues em tais datas. E, sendo algumas delas posteriores à data da intervenção fiscal (dia 13/01/2003), sobre elas não procede a acusação de **entrega desacobertada**, motivo pelo qual devem ser retiradas do feito. Para aqueles PEDIDOS que não contêm esta indicação, deve-se considerar como tal o lapso de trinta dias a partir da data de sua emissão, visto ser esta a prática habitual da Contribuinte (a entrega dos produtos e o recebimento do numerário correspondente à venda no prazo aproximado de 30 dias a contar do “pedido”).

Reforça tais constatações o fato do único PEDIDO emitido na data da ação fiscalizadora (dia 13/01/2003), destinado à cliente “Dalgisa Rosa da Silva” (fls. 28), domiciliada no município de Espera Feliz/MG, no valor de R\$ 406,00 (e com data de entrega prevista para o dia 16/02/2003), não ter qualquer correspondência com as mercadorias abordadas no veículo transportador naquela mesma data (fls. 10).

Ante o exposto, as exigências relativas a “Entrega Desacobertada”, ICMS (18%), MR (50%) e MI (40%), deverão recair exclusivamente sobre os PEDIDOS com os seguintes valores: R\$1.144,00 – fls. 29; R\$198,00 e R\$161,00 – fls. 31; R\$136,00 e R\$282,00 – fls. 60; todos os PEDIDOS de fls. 43, 45 a 59, e de fls. 61 a 89.

Por fim, não se percebe a punição em duplicidade mencionada pelo sujeito passivo, denotando-se corretas as penalidades aplicadas pelo Fisco, nos termos do Artigo 56, Inciso II (pelo descumprimento da obrigação principal do não pagamento do imposto), e do Artigo 55, Incisos II e VII (pela prática das infrações de “transporte e entrega de mercadorias sem documento fiscal”, e de “subfaturamento”, nessa ordem), ambos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir da exigência fiscal de entrega desacobertada os pedidos cujas entregas ocorreram após a ação fiscal. Vencido, em parte, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Relator), que o julgava procedente. Vencidos, em parte, os Conselheiros Glemer Cássia Viana Diniz Lobato e Windson Luiz da Silva (Revisor), que excluía, ainda, as exigências fiscais referentes a subfaturamento. Designado relator o Conselheiro Mauro Rogério Martins.

**Sala das Sessões, 29/10/03.**

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

**Mauro Rogério Martins**  
**Relator**