

Acórdão: 18.022/06/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010118380-60  
Impugnante: Sebastião Coelho de Miranda  
Coobrigado: AFP Materiais para Construção Ltda  
Proc. S. Passivo: Aloísio Anunciação Júnior/Outro(s)  
PTA/AI: 02.000211366-84  
CPF: 300.505.616-34  
Origem: DF/BH-5

### **EMENTA**

**MERCADORIA – ENTREGA DESACOBERTADA – CERÂMICA - NOTA FISCAL SEM MERCADORIA.** Constatado, mediante notas fiscais encontradas no veículo transportador sem a mercadoria correspondente, que o Autuado efetuou a entrega da mercadoria desacoberta de documentação fiscal. Mantidas as exigências de ICMS/ST, MR em dobro e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – COOBRIGADO - SOLIDARIEDADE.** Correta a eleição da destinatária para figurar no pólo passivo da obrigação tributária em virtude das disposições contidas no art. 124, inciso I do CTN. Limitada, no entanto, a sua responsabilidade aos valores de ICMS e Multa de Revalidação, ficando a Multa Isolada sob a responsabilidade do Autuado, proprietário do veículo transportador.

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

### **RELATÓRIO**

A presente autuação versa sobre entrega de mercadorias descritas nas Notas Fiscais nº 21.121 e 21.118, desacobertas de documentação fiscal.

As 1<sup>as</sup> vias das notas fiscais mencionadas foram encontradas na cabine do veículo interceptado pelo Fisco cujas mercadorias já não estavam no caminhão.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei 6.763/75.

Inicialmente é emitido o Auto de Infração consignando como Coobrigada Cerâmica San Marin Ltda, emitente das notas fiscais.

Inconformados, o Autuado por procuradores regularmente constituídos e a Coobrigada, Cerâmica San Marino Ltda, por seu representante legal, apresentam,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tempestivamente, Impugnações às fls. 17/24 e 84/91, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 116/117.

O Auto de Infração é reemitido, conforme fls. 119/120 excluindo do pólo passivo a remetente “Cerâmica San Marino Ltda” e incluindo como Coobrigada a destinatária “A F P Materiais para Construção Ltda”.

A Impugnação da Coobrigada “Cerâmica San Marino Ltda” é encerrada pelo Fisco.

Intimada, a Coobrigada AFP Materiais para Construção Ltda não se manifesta.

---

### **DECISÃO**

Aos 03/02/06 o veículo placa HAH-1620 passou pelo Posto Fiscal Aroldo Guimarães. Tendo o autuado recebido ordem para estacionar o veículo, com a finalidade de ser fiscalizado, não o fez, evadindo-se do local. Após várias tentativas somente foi interceptado na entrada da cidade de Sete Lagoas, quando foi emitido o Boletim de Ocorrência- BO (fls. 08 a 12) pela Polícia Militar.

Assim, a autuação versa sobre entrega desacobertada de documentação fiscal das mercadorias constantes das notas fiscais n.º 21.118 e 21.121, emitidas em 28/12/05 por Cerâmica San Marino Ltda. No momento da abordagem fiscal foram encontradas as notas fiscais de n.º 21.125 e 21.126, as quais estavam acompanhadas das mercadorias nelas descritas, bem como as notas fiscais retro citadas, sem as mercadorias correspondentes.

Encontrando notas fiscais no veículo transportador sem as mercadorias correspondentes o Fisco apurou que o Impugnante promoveu a entrega das mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

O Auto de Infração foi lavrado em 20/04/06 exigindo-se ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei 6.763/75. Considerando as disposições do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02 e item 18 da Parte 2 do mesmo Anexo.

Inicialmente, tem-se que a irregularidade propriamente dita é de cunho objetivo, pois o artigo 96, inciso X, do RICMS/02 impõe aos contribuintes a entrega ao destinatário da nota fiscal correspondente à operação realizada, o que não ocorreu no caso dos autos. Veja-se:

Art. 96 - São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

X - emitir e **entregar ao destinatário** da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada; (GN)

Os elementos presentes nos autos dão conta de que a operação transcorreria da forma noticiada pelo Fisco, sendo certo que os envolvidos não se portaram de acordo com a legislação tributária.

Em que pese todos os argumentos utilizados pelo Autuado, o mesmo não logrou demonstrar que as mercadorias não foram entregues sem documento fiscal.

Quanto à alegação do Impugnante de que a ocorrência da prática da infração imputada somente se configura com a contagem física da mercadoria na hora da abordagem em confronto com documentos fiscais, a mesma não merece prosperar, haja vista que as mercadorias não se encontravam mais no caminhão no momento da abordagem. O caminhão estava com carga completa referente às mercadorias das notas fiscais de n.º 21.125 e 21.126.

Relativamente à alegação do Impugnante de confusa e equívoca a classificação das infringências, dificultando a compreensão e defesa do Auto de Infração, tem-se que da análise do Auto de Infração recebido, verifica-se que o mesmo contém todos os requisitos exigidos na legislação, inclusive as indicações precisas das infringências e penalidades, nos termos do artigo 58, da CLTA/MG.

No tocante à posterior eleição da destinatária, AFP Materiais para Construção Ltda, para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, a ação do Fisco tem respaldo nas disposições contidas no art. 124, inciso I do CTN:

“Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;”

Por outro lado, as notas fiscais, acostadas às fls. 06 e 07, deixam evidenciado que a empresa AFP Materiais para Construção Ltda era efetivamente a destinatária das mercadorias já entregues sem documentação fiscal, tratando-se ainda de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Desta forma, nos termos do citado art. 124, inciso I do CTN e da responsabilidade do recolhimento do ICMS, por substituição tributária na entrada da mercadoria, a destinatária foi corretamente incluída no pólo passivo da obrigação tributária.

Assim, considerando que a entrega da mercadoria se deu efetivamente com a ausência de documentação fiscal, conforme apurado pela fiscalização, mantidas devem ser as exigências de ICMS, MR e de MI na forma como elencadas no Auto de Infração, por perfeita a tipificação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante consideradas corretas as exigências fiscais constantes dos autos, a responsabilidade da Coobrigada em relação à Multa Isolada merece reparos.

A tese do Fisco é de que as referidas notas fiscais mencionam que o frete seria de responsabilidade exclusiva da destinatária, e que, diante das condições em que a operação mercantil foi realizada, é de se considerar que, além de fixar o limite de responsabilidade mercantil do vendedor, a Cláusula FOB mantém todas as responsabilidades tributárias da operação para o comprador.

Ocorre, no entanto, que a tipificação tributária contida no dispositivo que alberga a acusação é a de entrega de mercadoria sem documento fiscal. Com efeito, tal ato somente pode ser praticado, na operação ora em análise, pelo transportador condutor das mercadorias. Não seria possível, é evidente, que a destinatária entregasse para si própria mercadoria sem documento. Poderia recebê-la sem documento, o que difere da acusação fiscal.

Assim, **limita-se a responsabilidade da Coobrigada aos valores de ICMS/MR, ficando a Multa Isolada sob a responsabilidade do Autuado transportador.**

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, mantendo-se as exigências fiscais, limitando, porém, a responsabilidade da Coobrigada aos valores de ICMS/MR. Vencida, em parte, a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora), que o julgava procedente, nos termos do Auto de Infração de fls. 118/121. Vencidos, em parte, os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Relatora) e Antônio César Ribeiro, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir do pólo passivo a Coobrigada; excluir as exigências relativas ao ICMS e Multa de Revalidação, e ainda para adequar a Multa Isolada a 15% (quinze por cento), nos termos do § 3º do art. 55, da Lei 6.763/75. Designado Relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima. Participaram do julgamento, os Conselheiros supramencionados.

**Sala das Sessões, 12/12/06.**

**Roberto Nogueira Lima  
Presidente/Relator**

Rnl/ml

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.022/06/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010118380-60  
Impugnante: Sebastião Coelho de Miranda  
Coobrigado: AFP Materiais para Construção Ltda  
Proc. S. Passivo: Aloísio Anuniação Júnior/Outro(s)  
PTA/AI: 02.000211366-84  
CPF: 300.505.616-34  
Origem: DF/BH-5

Voto proferido pela Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Inicialmente vale destacar que o presente voto aborda tão somente a questão da responsabilidade da Coobrigada no tocante as exigências de ICMS/ST e MR.

Exige-se no vertente Auto de Infração **ICMS/ST**, MR e MI (capitulada no art. 55, inciso II da Lei 6763/75), em face da constatação da entrega desacobertada de documentação fiscal das mercadorias descritas nas Notas Fiscais Fatura n.º 21.118 e 21.121 emitidas em 28/12/2006 por Cerâmica San Marino Ltda, localizada na cidade de Porto Ferreira no Estado de São Paulo.

Examinando os campos “Relatório” e “Infringência/Penalidade” constante do AI (fls. 02 e 03), percebe-se que além das citadas multas, o Fisco está efetivamente exigindo **ICMS/ST** dos produtos consignados nas referidas notas fiscais (Ladr. Ceram. 32x32 – Arezzo Tipo II e Paris Tipo II). Alerta-se que a peça acusatória não deixa margem a qualquer dúvida neste aspecto.

Na peça de defesa apresentada, especificamente nos parágrafos terceiro e quarto (fls. 21 dos autos), o Impugnante reconhece que o tributo exigido é ICMS/ST, advertindo, no entanto, que o mesmo teria sido pago na origem.

Entretanto, no Estado de Minas Gerais os materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno são submetidos ao regime de substituição tributária somente no âmbito “**interno**”, conforme se extrai do disposto no item 18, Parte 2, do Anexo XV do RICMS/02, não prosperando, por conseguinte, tais alegações.

Ademais, os documentos acostados aos autos pelo Impugnante não comprovam que o tributo ora exigido (ICMS/ST devido a este Estado) tenha sido recolhido pela emitente das NFs autuadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Oportuno enfatizar que o Auto de Infração não identifica quem recebeu as mercadorias desacobertas de documentação fiscal, nem poderia fazê-lo, haja vista tratar-se de autuação em trânsito e, ainda, pelo não preenchimento do campo destinado ao recebimento dos produtos nas NFs (fls. 06 e 07).

Entretanto, as mercadorias consignadas nas NFs objeto da autuação estavam sendo destinadas à Coobrigada (A F P Materiais para Construção Ltda.), contribuinte localizado neste Estado, a qual se responsabilizou inclusive pelo transporte dos produtos.

Levando-se em consideração tais fatos, verifica-se que nos termos do art. 21, inciso XII da Lei 6763/75, a seguir transcrito, a destinatária dos produtos é também responsável solidária pelo vertente crédito tributário, na sua totalidade.

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

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os **atos ou as omissões** daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.” (gn)

Por derradeiro, vale acrescentar que a responsabilidade pelo crédito tributário atribuída à destinatária das mercadorias, no caso em tela, não se confunde com a responsabilidade lhe atribuída no art. 14, Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02, haja vista que esta última se dá no **momento da entrada da mercadoria em território mineiro**, situação diversa da ora examinada.

Diante disso, julgo procedente o lançamento, nos termos do AI de fls. 118/121.

**Sala das Sessões, 12/12/06.**

**Aparecida Gontijo Sampaio  
Conselheira**

*Ags/ml*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.022/06/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010118380-60  
Impugnante: Sebastião Coelho de Miranda  
Coobrigado: AFP Materiais para Construção Ltda  
Proc. S. Passivo: Aloísio Anunciação Júnior/Outro(s)  
PTA/AI: 02.000211366-84  
CPF: 300.505.616-34  
DF/BH-5

---

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Relata o Auto de Infração que, no dia 03 de fevereiro de 2006, o veículo placa HAH-1620 passou pelo posto fiscal sem parar, sendo interceptado na entrada do Município de Sete Lagoas.

Este fato gerou a lavratura da ocorrência n. 4485, pela Polícia Militar, e o lançamento, pela evasão, do DAF 04.002032424.60, já quitado.

O veículo transportava as mercadorias arroladas nas Notas Fiscais n. 21.125 e 21.126, datadas de 02.02.2006 e emitidas por Cerâmica San Marino Ltda, sem o recolhimento do ICMS/ST, o qual foi quitado através do DAF n. 04.002032429.58.

Foram encontradas, na cabine deste veículo, as 1<sup>as</sup> vias das Notas Fiscais n. 21.118 e 21.121, emitidas pela mesma empresa, sendo que as mercadorias nelas descritas não estavam presentes, caracterizando entrega sem documento fiscal.

Exigiu-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada (Lei 6763/75, art. 55, inciso II).

A divergência de entendimento repousa em dois pontos distintos, quais sejam: inclusão da destinatária no pólo passivo da obrigação e exigência de ICMS e Multa de Revalidação.

Para melhor entendimento, os fundamentos de voto serão apresentados em tópicos distintos.

### Inclusão da destinatária no pólo passivo da obrigação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, foi arrolada, como Coobrigada, a empresa Cerâmica San Marino Ltda., emitente dos documentos fiscais autuados.

Entretanto, verificando-se tratar de operações regidas por cláusula FOB, o Auto de Infração foi reformulado, alterando-se a sujeição passiva. Neste momento, passou a figurar no processo, como Coobrigada, a empresa destinatária das mercadorias, A. F. P. Materiais de Construção Ltda.

A eleição desta empresa foi motivada pelo fato da responsabilidade pelo frete ser da empresa adquirente das mercadorias e estar ela consignada, nas notas fiscais, como tal.

Entretanto, não há nos autos qualquer prova de que a empresa 'A. F. P. Materiais de Construção Ltda' tenha recebido estas mercadorias.

Sequer o trajeto do veículo corrobora este entendimento. Veja-se.

- A emitente dos documentos está sediada no município de Porto Ferreira, no Estado de São Paulo, e a empresa Coobrigada, em Sete Lagoas/Minas Gerais;

- NF 21.121 e 21.118 (fls. 06-07) – emitidas, em 28.01.06, por Cerâmica San Marino Ltda. (Porto Ferreira/SP), para A.F.P. Materiais de Construção Ltda. (IE 672.158429.00-81 – Sete Lagoas/MG) - produto: "ladr. ceram. 32x32 extra" – ICMS destacado a 12% - transportador: Pedro Luís Boiago – ME → frete pelo destinatário;

- O veículo transportador foi abordado na entrada do Município de Sete Lagoas;

- BO n.º 4.485 (fls. 08-12) – direção perigosa (início BR 040 - sentido Sete Lagoas).

Cabia ao Fisco mineiro demonstrar quem foi o real destinatário das mercadorias, ou, em outras palavras, quem contratou o frete das mercadorias entregues sem documentação fiscal.

O ônus da prova é regulado, no ordenamento jurídico brasileiro, pelo Código de Processo Civil:

"Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

I – ao Autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito".

Com efeito, como ensinam Tipke e Kruse, também no direito tributário prevalecem as regras do ônus da prova, que impõem o dever de provar o alegado à parte em favor de quem a norma corre – excetuando-se os casos em que a lei dispuser de forma diferente.

Vale conferir as lições do ilustre jurista Marco Aurélio Greco:

“Em suma, à luz do art. 142 do CTN, em qualquer hipótese a prova da ocorrência do fato gerador do tributo está a cargo do fisco e a circunstância de ele expedir um ato administrativo de exigência tributária que pressupõe a ocorrência do fato gerador não torna a alegação dessa ocorrência coberta pela presunção da legitimidade, nem inverte o ônus da prova.

Não cabe ao contribuinte provar a inoccorrência do fato gerador, incumbe, isto sim, ao fisco demonstrar a sua ocorrência”. (*Lançamento*, in *Do Lançamento*, Caderno de Pesquisas Tributárias, v. 12, São Paulo: CEEU/Res. Tributária, 1987, p.170-1)

Deve-se, pois, excluir do pólo passivo o suposto destinatário das mercadorias.

#### Exigência de ICMS e Multa de Revalidação.

O Auto de Infração não permite que se determine, com precisão, se está a exigir o ICMS devido na operação própria ou o relativo às operações futuras (substituição tributária).

A dúvida é intensificada quando o agente fazendário, em sua Manifestação de fls. 116 a 117, observa que o ICMS/operação própria pertence a São Paulo, mas se a mercadoria foi entregue sem documento fiscal, o imposto é devido a Minas Gerais (RICMS, art. 61 c).

Ora, não havendo dúvidas quanto à identidade do remetente da mercadoria e estando este localizado em outro Estado da Federação, não cabe a Minas Gerais exigir o imposto pela operação própria.

É o que se depreende da leitura do texto da Lei Complementar n. 87/96 e da Lei Estadual n. 6763/75; respectivamente:

“Art. 12 - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular

Art. 6º- Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De qualquer forma, não é possível a exigência do imposto sem que se apure a qual operação o mesmo se refere.

“O Auto de Infração deve, obrigatoriamente, sob pena de nulidade, descrever circunstanciada e materialmente a ocorrência do fato gerador, isto é, qual o documento físico, material ou palpável que embasa a matéria fática comprobatória do fato gerador; o porquê da matéria de sua ocorrência e exteriorização, sob pena de se cobrar, lançar ou exigir tributo e contribuições por presunção fiscal, por ficção criada pelo Fisco em seu proveito exclusivo, transformando o ato regrado em ato discricionário praticado ao seu bel talante”. (Samuel Monteiro. Tributos e Contribuições, ed. Emus, p. 163)

Há de ser, portanto, excluída a exigência do ICMS e, conseqüentemente, da Multa de Revalidação.

Pelo acima dito, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir do pólo passivo a empresa destinatária das mercadorias, bem como para afastar as exigências de ICMS e MR.

**Belo Horizonte, 12 de dezembro de 2006.**

**Juliana Diniz Quirino**  
**Conselheira/CC/MG**

JDQ/EJ