

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.932/12/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000168052-81  
Recurso de Revisão: 40.060132013-06 (Contr.), 40.060132209-47 (FPE)  
Recorrente: Centro Oeste Asfaltos Ltda  
IE: 301502442.01-11  
Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, Centro Oeste Asfaltos Ltda  
Proc. S. Passivo: Simone Soares Ferreira/Outro (s)  
Origem: DF/Betim

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NOTA FISCAL - DESTINATÁRIO DIVERSO.** Imputação fiscal de emissão de notas fiscais consignando destinatário diverso daquele a quem as mercadorias efetivamente se destinaram. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso V da Lei nº 6.763/75. Excluída a exigência relativa aos documentos cujos destinatários confirmaram o recebimento da mercadoria e, ainda, em relação ao produto devolvido ao remetente. Infração parcialmente caracterizada. Reformada a decisão recorrida para restabelecer a exigência relativa à decadência, com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - NÃO COMPROVAÇÃO DO RETORNO.** Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a devoluções de mercadorias, sem a efetiva comprovação de seu retorno ao estabelecimento autuado, nos termos do art. 76, §§ 2º, 4º e 5º da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso IV do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta majorada em 50% (cinquenta por cento), nos termos do § 7º do art. 53 da mencionada lei. Excluídas em parte as exigências quando restou comprovado o cumprimento das regras mínimas para o creditamento e, ainda, as relativas às devoluções efetuadas por órgãos públicos. Infração caracterizada em parte. Reformada a decisão recorrida para restabelecer as exigências relativas à decadência, com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

**MERCADORIA - ENTREGA DESACOBERTADA - NOTA FISCAL - CANCELAMENTO IRREGULAR.** Imputação fiscal de cancelamento irregular de documentos fiscais em desacordo com o disposto no art. 147 da Parte Geral do RICMS/02. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos do art. 53, § 7º da mencionada lei. Excluídas em parte as exigências quando restou comprovado o retorno simbólico da mercadoria para correção do valor do produto. Reformada a decisão recorrida para

restabelecer as exigências relativas à decadência, com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

**Recurso de Revisão 40.060132013-06 (Contr.) conhecido e não provido. Decisões unânimes. Recurso de Revisão 40.060132209-47(FPE) conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS e descumprimento de obrigação acessória no período de 01/01/05 a 31/12/09, em decorrência das seguintes irregularidades:

1) consignação em documentos fiscais de destinatários diversos daqueles a quem a mercadoria realmente se destinou;

2) apropriação de créditos de ICMS decorrentes de registro de notas fiscais que não corresponde a um recebimento de mercadoria, simulando devolução de mercadorias;

3) cancelamento irregular de notas fiscais, contrariando o disposto no art. 147 da Parte Geral do RICMS/02, ficando caracterizada a entrega de mercadorias sem documento fiscal.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e as Multas Isoladas capituladas nos incisos II, alínea "a", IV e V do art. 55 da mencionada lei, sendo que as duas primeiras penalidades capituladas foram majoradas em 50 % (cinquenta por cento), a partir de 29/03/08, nos termos do § 7º do art. 53 da mesma lei.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.445/12/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria, para excluir: a) as exigências relativas ao período de 01/01/05 a 16/12/05 em face da decadência prevista no art. 150, § 4º do CTN; b) a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso V da Lei nº 6.763/75 relativa aos seguintes documentos: 000137; 008105; 009228; 009230; 001388 e 001439; c) excluir as exigências relativas aos seguintes documentos do item "2" do AI: 008296; 008613; 000178; 009214; 009216; 010083 e 000010, relativos às remessas para empresas privadas; d) excluir as exigências relativas às devoluções realizadas por órgãos públicos; e) excluir as exigências relativas à Nota Fiscal 009920, do item "3" do Auto de Infração.

Inconformada, a Recorrente - Centro Oeste Asfaltos Ltda - interpõe, tempestivamente, por intermédio de procuradora regularmente constituída, o Recurso de Revisão de fls. 2.411/2.443, querendo, ao final, o seu provimento.

A Fazenda Pública Estadual, também tempestivamente, interpõe o Recurso de Revisão de fls. 2.457/2.461, querendo, ao final, o seu provimento.

A Recorrida - Centro Oeste Asfaltos Ltda -, tempestivamente, por intermédio de procuradora regularmente constituída, contrarrazoa o recurso da Fazenda Pública Estadual (FPE) (fls. 2.465/2.472). Requer seja negado provimento ao Recurso de Revisão

**DECISÃO**

**Da Preliminar**

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

**Do Mérito**

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se parte daquela decisão, conforme a seguir.

Inicialmente, cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/05 a 16/12/05, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se a contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal qual a situação ora em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim, em lançamento de ofício, ensejando a aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

No mesmo sentido, decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO:

AGRG NO ARESP 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A):

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO:

12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR:

T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO:

DJE 19/04/2012

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRADO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expirou em 31/12/10, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 16/12/10 (fls. 04).

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS e descumprimento de obrigação acessória no período de 01/01/05 a 31/12/09, em decorrência de consignação em documentos fiscais de destinatários diversos daqueles a quem a mercadoria realmente se destinou; de apropriação de créditos de ICMS decorrentes de registro de notas fiscais que não corresponde a um recebimento de mercadoria, simulando devolução de mercadorias e de cancelamento irregular de notas fiscais, contrariando o disposto no art. 147 da Parte Geral do RICMS/02, caracterizando a entrega de mercadorias sem documento fiscal.

**1) Consignação em documentos fiscais de destinatários diversos daqueles a quem a mercadoria realmente se destinou.**

A acusação fiscal decorre da emissão das notas fiscais elencadas no Anexo I (fls. 17), cujas cópias foram juntadas pelo Fisco (fls. 19/39), consignando local de entrega diverso do destinatário das mercadorias.

A Autuada/Recorrida salienta que os documentos foram corretamente emitidos, consignando no campo "Dados Adicionais" o local de entrega da mercadoria, normalmente um canteiro de obras, com a mercadoria sendo entregue ao funcionário

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsável pelo recebimento das mercadorias no local da obra e que, muitas vezes, este funcionário é do quadro de outra empresa que trabalhava na mesma obra.

E que, em relação às Notas Fiscais nºs 137, 9228, 9230, 8105, 1388 e 1439, o endereço citado no corpo da nota fiscal é o endereço da obra, enquanto que o campo destinatário traz endereço do escritório da empresa.

O Fisco sustenta em linhas gerais que o art. 2º do Anexo V do RICMS/02, prevê que a nota fiscal conterá nos quadros e campos próprios as indicações a seguir:

DADOS ADICIONAIS	1 - no campo "Informações Complementares", indicações exigidas neste Regulamento e dados de interesse do emitente, tais como: não-incidência, isenção, diferimento, suspensão, redução de base de cálculo, número do pedido, vendedor, emissor da nota fiscal, local de entrega, quando diverso do endereço do destinatário, nas hipóteses previstas na legislação, e propaganda;
------------------	---

Também o RICMS/02 estabelece regra de exceção à destinação diversa para empresas de construção civil apenas em relação ao material adquirido por elas e entregue diretamente no local da obra, nos termos do art. 181 do Anexo IX do regulamento.

Independentemente da finalidade do concreto betuminoso usinado a quente (CBUQ), no caso das Notas Fiscais nºs 137, 9228, 9230, 8105, 1388 e 1439, as mercadorias foram faturadas para empresas de construção civil ou órgão público, constando o local da obra como local de entrega.

Neste caso, não se caracteriza a entrega a destinatário diverso, mesmo no caso da empresa pública adquirente, uma vez que essa, efetivamente, lança como endereço o local de sua sede, que, invariavelmente, não é próprio para recebimento de mercadoria, ainda mais em se tratando de emulsão asfáltica e assemelhados.

O Fisco salienta que não se pautou pelo registro de local de entrega nos documentos fiscais, mas sim, pelos apontamentos presentes nos documentos acostados às fls. 19/39, dando conta de que as mercadorias foram entregues para empresas diversas das consignadas no documento fiscal.

Esta análise do Fisco, no entanto, sem trazer provas de que as empresas que figuram como destinatárias tenham negado a aquisição das mercadorias, por si só não se sustenta, uma vez que, reconhecidamente, as empresas de construção civil operam pelo regime de subcontratação.

Após o cumprimento do despacho interlocutório, constatam-se as seguintes informações:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Notas Fiscais – Fls. 17	Análise dos documentos
000137	Recebimento confirmado pelo destinatário (fls. 2.201).
08105	Recebimento confirmado pelo destinatário (fls. 2.200).
9228	Produto devolvido conforme declaração no verso (fls. 21/22)
9230	Recebimento confirmado pelo destinatário (fls. 2.201).
9810	Transferência de mercadoria com entrega na Paviservice.
9878	Petrobras
9882	Petrobras
9892	Petrobras
9898	Petrobras
9903	Petrobras
1388	Recebimento confirmado pelo destinatário (fls. 2.226)
1439	Recebimento confirmado pelo destinatário (fls. 2.226)

No tocante às Notas Fiscais nºs 009878, 009882, 009892, 009898 e 009903, tais documentos dizem respeito às operações com a Petrobras, unidade de Betim/MG.

A Autuada/Recorrida afirma que, por engano da Petrobras, os canhotos seguiram com as notas fiscais de vendas emitidas pela Petrobras, razão pela qual foram assinados por representantes da empresa que adquiriu a mercadoria diretamente da Petrobras.

Destaca o Fisco que os documentos não esclarecem a situação. De fato, a vinculação entre as operações não restou demonstrada, pois, a análise da Nota Fiscal nº 7494 da Petrobras (fls. 1.451), que em tese seria correspondente a Nota Fiscal nº 9878 (emissão da Autuada/Recorrida), embora com algumas referências coincidentes (placa do veículo e citação da CINCO, por exemplo), demonstra a impossibilidade temporal de entrega da mercadoria.

Com efeito, conforme salienta o Fisco, a mercadoria fora entregue no dia 07/12/06 em Juiz de Fora, não sendo possível que ela tenha sido transportada acompanhada da Nota Fiscal nº 7494 da Petrobras, emitida somente às 17h13 do mesmo dia, considerando a distância de 281 km e ainda mais em razão da hora de saída aposta no documento, que é horário “de pico” de trânsito na região metropolitana.

Assim, não se tratando de remessas para empresas de construção civil, uma vez que a Petrobras não se encaixa neste contexto, resta caracterizada a entrega a destinatário diverso, cabendo, em relação a estes documentos a aplicação da penalidade imposta pelo Fisco, cuja norma sancionadora assim dispõe:

Lei nº 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

V - por emitir ou utilizar documento fiscal em que conste, como destinatário, pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinar - 50% (cinquenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

O remetente foi o responsável pelo frete em todos os documentos aqui autuados, além de ser a empresa transportadora do mesmo grupo econômico, mesmos sócios e administradores.

No tocante à Nota Fiscal nº 009810, a Autuada/Recorrida declara formalmente o recebimento da mercadoria. Mas, neste caso, em se tratando de transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular, não prospera a alegação da Defesa quanto ao local de entrega do produto.

Com efeito, a regra de inserir local de entrega de mercadoria nas remessas para construção civil diz respeito ao produto comercializado, mas não a uma transferência de mercadoria entre estabelecimentos, até mesmo em decorrência da formação da base de cálculo, que se verifica de forma diferente nestas modalidades (venda e transferência).

Assim, deve ser excluída a exigência em relação aos documentos de nºs: 000137; 008105; 009228; 009230; 001388 e 001439.

### **2) Apropriação de créditos de ICMS decorrentes de registro de notas fiscais que não correspondem a um recebimento de mercadoria, simulando devolução de mercadorias.**

Trata este item da acusação de aproveitamento indevido de crédito decorrente de notas fiscais recebidas em devolução em desacordo com a legislação.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso IV da mencionada lei, majorada em 50% (cinquenta por cento) em decorrência da prática de reincidência.

A sanção encontra-se assim definida:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

IV - por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço ou ao recebimento de bem ou mercadoria - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constam dos autos - Anexo III (fls. 41/52) – a relação das notas fiscais objeto do aproveitamento indevido de crédito, contendo nome e CNPJ do destinatário, número e data de emissão das notas de remessa e de devolução, valores do documento, do ICMS destacado e da penalidade aplicada e a descrição da irregularidade verificada pelo Fisco na devolução.

As cópias das notas fiscais encontram-se acostadas às fls. 53/351 dos autos, bem como cópias dos livros fiscais (fls. 352/583).

As notas fiscais objeto do lançamento, destinadas a empresas privadas, são as seguintes:

Nota Fiscal	Fls. do PTA	Alegações da Autuada	Análise dos documentos
009469	53/55	Destinatário indevido.	Veículo não compatível com a mercadoria transportada.
008296	64/66	Mercadoria retornou à fábrica. Não houve venda subsequente.	Devolução com anotação no verso e carimbo do estabelecimento destinatário.
008613	71/75	Mercadoria retornou à fábrica. Não houve venda subsequente.	Devolução com anotação no verso e carimbo do estabelecimento destinatário.
000178	82/84	Emissão da NF 000271 e posterior devolução da mercadoria.	Devolução com anotação no verso e carimbo do estabelecimento destinatário.
009214	106/107	Devolução simbólica e reenvio pela NF 009215.	A NF 009215 (substituta) é compatível com o destino informado no CTRC e a placa do veículo transportador.
009216	108/111	Emitida NF 009217 para correção do nome do produto.	Devolução com anotação no verso, carimbo do destinatário e a NF 9217 é compatível com a correção do valor.
009908	145/148	Mercadoria retornou à fábrica. Não houve venda subsequente.	Manutenção das exigências conforme justificativa do Fisco às fls. 44.
010083	166/169	Mercadoria retornou à fábrica. Não houve venda subsequente.	Devolução com anotação no verso e carimbo do estabelecimento destinatário.
000010	187/189	Mercadoria retornou à fábrica. Não houve venda subsequente.	Devolução com anotação no verso e carimbo do estabelecimento destinatário.
000166	202/204	Substituída pela NF 000167 para correção do preço unitário.	Não tem anotação de devolução e possui carimbo de recebimento da mercadoria.
003153	279	-	Não possui a 1ª via.
001679	283/285	Substituída pela NF 001681 para correção da alíquota.	Não há carimbo de devolução e possui carimbo de recebimento da mercadoria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

001680	286/288	Substituída pela NF 001682 para correção da alíquota.	Não há qualquer registro de devolução da mercadoria. Além do mais, não se constata equívoco na alíquota, que está correta.
002063	304/306	Substituída pela NF 002064 para correção do preço unitário.	Não existe identificação do destinatário.
002329	318/319	Devolução simbólica e substituída pela NF 002318 para correção do nome do produto.	Não existe informação sobre a devolução na NF de remessa.
002464	328/329	Devolução simbólica e substituída pela NF 002423 para correção do preço unitário.	Não existe informação sobre a devolução na NF de remessa e possui carimbo de recebimento da mercadoria.
002465	330/332	Devolução simbólica e substituída pela NF 002424 para correção do preço unitário.	Não existe informação sobre a devolução na NF de remessa e possui carimbo de recebimento da mercadoria.

Registre-se que as informações lançadas no quadro e atribuídas à Autuada/Recorrida, referem-se a, em apertadíssima síntese, da manifestação da Defesa.

Por sua vez, o Fisco, além dos apontamentos realizados na planilha de fls. 41/52, argumenta que as ponderações da Autuada/Recorrida não comprovam, de forma inequívoca, os fatos narrados.

A legislação que cuida da espécie assim prescreve:

LEI n° 6.763/75

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 da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

(...)

§ 2° - 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. 78. O estabelecimento que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - escriturar a nota fiscal de que trata o inciso anterior no livro Registro de Entradas, nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Crédito do Imposto";

III - manter arquivados, pelo prazo previsto no inciso I do § 1º do artigo 96 deste Regulamento, a 1ª via da nota fiscal ou a via do DANFE que acobertou ou acompanhou o trânsito da mercadoria, anotando a ocorrência no respectivo documento.

§ 1º - Na hipótese do *caput* deste artigo:

I - a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída, que terá seu prazo de validade renovado a partir da data da declaração prevista no parágrafo seguinte;

II - a prestação de serviço de transporte correspondente será acobertada pelo mesmo CTRC que tenha acobertado a remessa, observado o disposto no artigo 10 da Parte 1 do Anexo IX.

§ 2º - O transportador e, se possível, também o destinatário, mediante declaração datada e assinada, consignarão, no verso da nota fiscal ou do DANFE, o motivo pelo qual a mercadoria não foi entregue e, sendo o destinatário contribuinte, deverá apor no verso do documento o carimbo relativo à sua inscrição no CNPJ.

§ 3º - A recuperação do imposto somente será possível no caso em que:

I - a nota fiscal ou o DANFE que acobertou ou acompanhou o retorno contenha o visto do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador;

II - o contribuinte tenha observado o disposto nos parágrafos anteriores.

No tocante às obrigações acessórias determinadas na norma regulamentar, duas observações devem ser feitas: a primeira diz respeito ao carimbo do CNPJ, instrumento arcaico e de raro uso, em decorrência da utilização das ferramentas de informática da Receita Federal. A segunda, diz respeito ao carimbo do Posto Fiscal. Neste caso, há de se relevar a ausência deste carimbo, quando for esta a única e exclusiva falha da Autuada/Recorrida. Isso, em decorrência de que há muito os Postos de Fiscalização do Estado de Minas Gerais não funcionam em turnos ininterruptos. Além do mais, o caminho de ida não é necessariamente o caminho da volta, por questões de logística de transporte.

Assim, com fulcro nas informações registradas no quadro acima, deve se excluir as exigências fiscais relativas aos seguintes documentos: 008296; 008613; 000178; 009214; 009216; 010083 e 000010.

Por outro lado, as notas fiscais objeto do lançamento e destinadas a órgãos públicos (prefeituras, Batalhão de Engenharia e Cia de saneamento), são as seguintes:

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

Nota Fiscal	Fls. do PTA	Nota Fiscal	Fls. do PTA
008051	56/59	000530	217/220
008167	60/63	000531	221/224
008517	67/70	000600	225/226
008904	76/78	000648	227/229
008930	79/81	000731	230/233
008961	85/87	000818	234/236
009197	88/91	000843	237/239
009198	92/95	000854	240/241
009199	96/98	001091	242/244
009200	99/102	001112	245/247
009201	103/105	001211	248/252
000188	112/113	001272	253/255
009277	114/116	001375	256/257
009365	121/123	001393	258/259
000195	128/131	001413	260/261
000196	132/135	001504	262/264
000197	136/144	001530	265/267
009919	149/154	001531	268/271
010010	155/158	001532	272/275
010012	159/162	001533	276/278
010020	163/165	001546	280/282
010096	170/174	001714	289/291
010195	175/177	001753	292/293
010255	178/181	001911	294/296
010368	182/186	001960	297/299
000029	190/193	001981	300/303
000038	194/196	002109	307/310
000107	197/199	002191	311/317

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

000218	200/201	002345	320/323
000244	205/207	002391	324/327
000245	208/210	002673	333/337
000472	211/212		
000528	213/216		

No tocante aos demais documentos, o trabalho fiscal encontra-se alicerçado nas disposições contidas no art. 30 da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 78 da Parte Geral do RICMS/02, anteriormente transcritos.

Os apontamentos do Fisco indicam que os documentos que acobertaram a devolução das mercadorias não possuem carimbo de Postos de Fiscalização existentes no trajeto, para que possa confirmar a ocorrência da circulação dos produtos.

A Autuada/Recorrida, por sua vez, indica a emissão de notas fiscais complementares, suplementares ou substitutivas, apontando problemas decorrentes da operacionalidade nos fornecimentos aos órgãos públicos, tais como: contratos não vigentes; saldo insuficiente, erros em quantidades e preços.

Sustenta a Autuada/Recorrida que todos estes pequenos problemas levam à emissão de outro documento fiscal, conforme indicado na planilha de fls. 2.193/2.195.

Após a apresentação destas justificativas, o Fisco volta a analisar a documentação e rejeita as informações prestadas pela Autuada/Recorrida, quase sempre aos argumentos de que as provas não são inequívocas ou que a justificativa anterior era diferente daquela apresentada após o despacho interlocutório.

Primando pelo rigorismo da forma, é possível afirmar que a Autuada/Recorrida não atendeu ao disposto na legislação mineira. Mas, analisando os fatos, percebe-se que o Fisco, além da forma, não encontrou elementos que comprovem que as mercadorias tenham sido desviadas para terceiros.

O desvio recorrente, quando se analisa as aquisições do Poder Público, é a presença do documento fiscal sem a mercadoria, mas não o que mostra a lógica presente no trabalho, a de que teriam sido entregues duas cargas com um único documento fiscal.

Pode-se até dizer que uma das remessas não se destinou ao serviço público, mas sim ao particular. Porém seria uma suposição, pois os elementos dos autos e a atipicidade da mercadoria não conduzem a este raciocínio com facilidade.

Assim, considerando que as alegações da Defesa existem de fato no mundo real, quando se tratam de operações com órgãos públicos, aplicável é ao caso o princípio da dúvida quanto aos fatos, razão pela qual deve se excluir as exigências relativas ao conjunto de documentos destinados ao setor público.

É evidente que a Autuada/Recorrida precisa melhor organizar a sua documentação, e a pedagogia que melhor refletiria a questão seria a aplicação de multa isolada por descumprimento das formalíssimas regras que tratam da devolução de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias por estabelecimentos não inscritos do cadastro do ICMS, no caso a penalidade não específica.

A título de informação, a majoração da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso IV da Lei nº 6763/75, em decorrência da constatação de reincidência, foi exigida a partir da Nota Fiscal nº 000600, de 14/04/08, conforme planilha de fls. 47 dos autos.

Neste sentido, os documentos de fls. 585/591 comprovam a prática da reincidência, uma vez que a publicação do Acórdão relativo ao PTA 01.000154309-85 se deu em 29/03/08.

### **3) Cancelamento irregular de notas fiscais, contrariando o disposto no art. 147 da Parte Geral do RICMS/02, ficando caracterizada a entrega de mercadorias sem documento fiscal.**

Exige o Fisco o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da mencionada lei, uma vez que os cancelamentos irregulares das notas fiscais noticiadas no quadro de fls. 339 caracterizam saída de mercadoria sem emissão de documento fiscal.

O quadro adiante relaciona as notas fiscais e sintetiza as informações da seguinte forma:

Nº NF	Data	Informação do Fisco	Defesa da Autuada – Emissão de NF substituta.	Análise do documento
007796	14/02/05	Comprovante de entrega de mercadoria assinado.	NF 7797	Remessa para Prefeitura. Não foi possível vislumbrar qualquer correção (fls. 2.100)
008178	02/08/05	Comprovante de entrega de mercadoria assinado.	NF 8179	Remessa para indústria. Correção de valor (fls. 2.103/2.104)
008266	18/08/05	Comprovante de entrega de mercadoria assinado.	NF 8269	Remessa para indústria. Correção de valor (fls. 2.105/2.106)
009920	20/12/06	Comprovante de entrega de mercadoria assinado.	NF 9935	Remessa para Prefeitura. Correção de valor (fls. 2.121 e 2.123).
001181	21/08/08	Comprovante de entrega de mercadoria assinado.	NF 1187	Remessa para construtora. Não foi possível vislumbrar qualquer correção (fls. 2.124/2.125).
001182	21/08/08	Comprovante de entrega de mercadoria assinado.	NF 1188	Remessa para construtora. Não foi possível vislumbrar qualquer correção (fls. 2.126/2.127)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como lançado no quadro acima, a Autuada/Recorrida sustenta que emitiu notas fiscais em substituição àquelas canceladas, para correção de quantidade de mercadoria ou preço, permanecendo as mesmas informações no tocante aos lacres e placas de veículos.

O Fisco salienta que os documentos juntados pela Defesa não comprovam a situação alegada, destacando que o fato de haver outra nota fiscal similar à nota cancelada não comprova que se trata de apenas uma saída e que nem mesmo os lacres citados conferem em todas as notas. Além do mais, não poderiam ser acatados como prova por não serem controlados.

Cita como exemplo a Nota Fiscal nº 7796 em que a quantidade é diferente da suposta nota substituta (NF 7797), constando em cada uma a quantidade referente a ½ (meia) carga do veículo.

Em relação à Nota Fiscal nº 009920, aponta a Autuada/Recorrida a emissão da Nota Fiscal nº 009935, visando corrigir erro na emissão do primeiro documento. De fato, ambas as notas fiscais possuem como destinatário a Prefeitura Municipal de Tatuí, contendo as mesmas informações quanto aos lacres e veículo transportador.

Muito embora não tenha sido cumprida a formalidade regulamentar, percebe-se que a segunda nota fiscal corrige o valor da primeira quanto ao valor unitário da tonelada (R\$ 890,00 x R\$ 849,00).

Sabendo-se que, por vezes, as regras formais são descumpridas quando se trata de remessa para órgão público pela necessidade de se ajustar com perfeição ao regime formal de contratação, deve ser acatada a segunda nota fiscal como substituta da Nota Fiscal nº 009920.

Por sua vez, os documentos de nºs 001181 e 001182 se referem a remessa para empresa de construção civil. Muito embora a existência de nota fiscal emitida após a nota fiscal cancelada, não há qualquer indício de erro que tenha sido corrigido, uma vez que os documentos são idênticos.

O art. 147 da Parte Geral do RICMS/02 assim dispõe:

Art. 147 - O documento fiscal só poderá ser cancelado antes de sua escrituração no livro próprio e no caso em que não tenha ocorrido a saída da mercadoria ou não se tenha iniciado a prestação do serviço, desde que integradas ao bloco ou ao formulário contínuo todas as suas vias, com declaração do motivo que determinou o cancelamento e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.

(...)

Neste caso, como não foram cumpridas as formalidades exigidas pela legislação, e não existindo qualquer indicativo de substituição da nota fiscal cancelada, há de se manter as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação Prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da mencionada lei, por restar caracteriza a saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A penalidade isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento), em face da reincidência constatada no PTA nº 01.000154309-85, com decisão irrecurável publicada em 29/03/08, conforme documentos de fls. 585/591.

Por fim, cabe destacar que a multa isolada aplicada pelo Fisco encontra-se prevista na legislação tributária mineira, impondo-se a sua manutenção por força da regra contida no art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, exceto quando o lançamento não lograr êxito quanto ao mérito.

Pelo exposto, deve-se reformar a decisão recorrida para restabelecer as exigências relativas ao período de 01/01/05 a 16/12/05 (decadência), com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso Nº 40.060132013-06 - Centro Oeste Asfaltos Ltda, à unanimidade, em negar-lhe provimento. Quanto ao Recurso Nº 40.060132209-47 - Fazenda Pública Estadual, pelo voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para restabelecer as exigências relativas ao período de 01/01/05 a 16/12/05, com base no art. 173, inciso I do CTN. Vencidos, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que lhe negava provimento e os Conselheiros José Luiz Drumond (Relator), Fernando Luiz Saldanha e René de Oliveira e Sousa Júnior que lhe davam provimento para restabelecer, também, as exigências relativas às Notas Fiscais de nºs 009228, 008296, 008613, 000178, 010083, 000010 e 009920, nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro André Barros de Moura. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 24 de agosto de 2012.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente/Relator/Designado**

EJ