

Acórdão: 15.291/02/3<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10104283.81  
Impugnante: Maestral Casa dos Acessórios Ltda  
Proc. do Suj. Passivo: Delcismar Maia Filho e Outro  
PTA/AI: 16.000049179.75  
CNPJ: 03.052.403/0001-72 (São Gonçalo – RJ)  
Origem: AF dos Postos Fiscais  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**RESTITUIÇÃO – ICMS E MULTAS - Pedido de restituição de ICMS, MR e MI recolhidos mediante DAF pela Impugnante, relativamente ao transporte de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Infração caracterizada. Impugnação improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Na data de 19/08/99, a Impugnante fazia transportar mercadorias diversas acompanhadas de cópias reprográficas das Notas Fiscais de n<sup>os</sup> 109 a 113, 116 e 117, de sua emissão, todas **destinadas** à empresa Alumigon do Brasil Indústria e Comércio Ltda, **situada em Santo André/São Paulo**, constando como **local de entrega** o endereço dos destinatários situados em **Sete Lagoas e Belo Horizonte**.

Por esta razão, as mercadorias foram consideradas desacobertas de documentação fiscal, do que decorreu a cobrança de ICMS e multas de revalidação e isolada pelo posto de fiscalização Geraldo Arruda, sendo a exigência fiscal, no valor de R\$ 3.991,93 (três mil, novecentos e noventa e um reais e noventa e três centavos) recolhida através do DAF 04.000216582.37, de 19/08/99.

Após o pagamento a fiscalização emitiu as Notas Fiscais avulsas 160.509 a 160.511 (fls. 23 a 25) para acobertar o trânsito das mercadorias até os seus destinos.

A Impugnante solicita, às folhas 02 a 06, restituição do citado valor, pago, no seu entender, indevidamente aos cofres do Estado de Minas Gerais.

O Fisco, às fls. 52, pronuncia-se contrariamente à pretendida restituição sob o argumento de que a autuação foi legitimamente efetuada.

O comunicado do referido indeferimento foi efetuado através do ofício 027/01, presente às fls. 54 e recebido pelo interessado em 12/01/01 conforme AR de fls. 55.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada com o indeferimento do seu pedido de restituição, a Impugnante apresenta tempestivamente a impugnação de fls. 56 a 60, por intermédio de procuradores regularmente constituídos alegando em síntese:

- A empresa paulista, adquirente das mercadorias, determinou que as mesmas fossem remetidas diretamente para Sete Lagoas/MG e Belo Horizonte/MG.
- O pecado cometido pela Impugnante foi efetuar o transporte das mercadorias questionadas acobertado com xerocópias das Notas Fiscais emitidas para a Alumigon, já que as vias originais foram remetidas para esta, para seu controle fiscal e contábil;
- É certo e inegável que a venda foi feita com cobertura das Notas Fiscais 109 a 113 e 116 a 117, cujas cópias reprográficas, nas quais se indicavam os locais de entrega em Minas Gerais, acobertavam as mercadorias transportadas;
- A afirmativa contida no Parecer 354/2000, no qual fundamentou-se o indeferimento da restituição, de tratar-se de mercadoria não perfeitamente identificável é contraditória em face da descrição das mercadorias feitas pelo digno representante do Fisco no campo próprio das Notas Fiscais avulsas;
- Se o Fisco não se deu ao trabalho de discriminar as mercadorias transportadas, reportando-se àquelas relacionadas nas Notas Fiscais emitidas pela Impugnante, é evidente, claro e incontestável que as que foram vistas pelo digno agente fiscal, coincidiam em qualidade, quantidade e valor com aquelas constantes das Notas Fiscais desconsideradas pelo mesmo;
- Milita em favor da Impugnante a certeza absoluta de que as operações descritas nas Notas Fiscais, cujas xerocópias acompanhavam as mercadorias, iniciaram-se no Estado do Rio de Janeiro, entidade política competente para tributá-las, o que afasta, conseqüentemente, a possibilidade de tributação pela Fazenda Pública Mineira;
- Não foi observada a forma regulamentar específica para o caso de “Venda à Ordem”, porém, tal fato não autoriza uma segunda imposição tributária, mormente por uma entidade política que não possui competência – sujeição ativa – para tal;
- No caso em apreço não havia transporte de mercadoria desacobertada de documentação fiscal ou com documento fiscal falso ou inidôneo, porém transportada com documento fiscal irregular ou impróprio para tal e tanto tinha esta característica que no campo próprio das Notas Fiscais avulsas emitidas pelo Fisco para acobertar as mercadorias até o seu destino, o digno agente fazendário reportou-se àquela documentação;
- Os originais das Notas Fiscais questionadas preexistiam à ação fiscal e foram levados pelo responsável pela Empresa até o Posto Fiscal não sendo aceitos ao argumento da intempestividade de sua apresentação;
- A preexistência das Notas Fiscais confirma tratar-se de operação interestadual iniciada em outro Estado da Federação e afasta a possibilidade de qualquer imposição tributária por parte do Fisco mineiro;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- As cópias de outras Notas Fiscais acobertadoras de mercadorias que também estavam sendo transportadas e que não são objeto da ação fiscal, comprovam a veracidade da afirmativa da Impugnante quanto à origem da mercadoria objeto da ação fiscal e à natureza da operação, o que leva à conclusão de que a exação levada a efeito pela digna fiscalização extrapolou a competência tributária do Estado de Minas Gerais;

- Incide na espécie o entendimento já manifestado pelo E. Conselho de Contribuintes de Minas Gerais nos Acórdãos 151/99/6<sup>a</sup>, 12.490/98/1<sup>a</sup> e 12.494/98/1<sup>a</sup> onde fica afastada a tributação e apenação em casos onde se comprova a preexistência do documento fiscal cuja xerocópia acompanhava o trânsito da mercadoria;

Requer, ao final, a procedência da Impugnação para conferir-lhe o direito à repetição do valor indevidamente pago sob a forma de aproveitamento por empresa-contribuinte deste estado.

O Fisco, em Manifestação Fiscal de fls. 62 a 65, refuta as alegações da defesa.

Suas contra-argumentações, sintetizadas, são:

- As Notas Fiscais nº 109 a 113, 116 e 117 (fls. 15 a 21) referem-se a operações de vendas de mercadorias realizadas entre a emitente Maestral Casa dos Acessórios Ltda, estabelecida no Estado do Rio de Janeiro e sua cliente, Alumigon do Brasil Ind. e Com. Ltda., situada no Estado de São Paulo, não se referindo, portanto, a operações realizadas pela Impugnante com adquirentes mineiros;

- Dessa forma, nem mesmo os originais das 1<sup>as</sup> (primeiras) vias das referidas Notas Fiscais, se os mesmos estivessem acompanhando as mercadorias, acobertariam a operação interceptada pelo Fisco, a qual se encontrava, de fato, desacobertada de documentação fiscal;

- Aplicam-se ao caso as disposições do art. 61, inciso I, alínea “c” do RICMS/96 que definem o local da operação, para os efeitos de cobrança e pagamento do imposto e definição do estabelecimento responsável, com sendo aquele onde se encontre a mercadoria ou bem quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhada de documentação falsa ou inidônea;

- Consoante o §4º, item 1 do art. 61 do RICMS/96, considera-se mineira a mercadoria encontrada sem documentação fiscal;

- As mercadorias objeto da ação fiscal não são perfeitamente identificáveis, por não conterem número de série de fabricação e, em assim sendo, não importa que as Notas Fiscais avulsas emitidas pelo Fisco mencionem as mercadorias descritas nas Notas Fiscais emitidas pela Impugnante já que pode se tratar de mera coincidência, da qual o Fisco se valeu para agilizar o seu trabalho;

- A interessada alega que a operação se trata de venda à ordem, não obstante, não apresenta, nem mesmo a destempo, os documentos fiscais que teriam de ser emitidos pelo adquirente originário estabelecido no Estado de São Paulo, em favor dos adquirentes mineiros;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Também não foi apresentada ao Fisco a Nota Fiscal de “Remessa por Conta e Ordem de Terceiros”, sem destaque do imposto, que deveria ter sido emitida pela Impugnante em nome do destinatário, para acompanhar o transporte das mercadorias;

- Não restou inequivocamente comprovada a origem das mercadorias autuadas, pelo que não deve prevalecer a afirmativa de que o Sujeito Ativo para tributar as operações argüidas é o Estado do Rio de Janeiro.

A Auditoria Fiscal determinou a realização da Diligência de fls. 70, que resultou na manifestação do Fisco às fls. 72.

A Auditoria Fiscal apresenta parecer conclusivo às fls. 73/80, opinando pela procedência do impugnação.

---

### **DECISÃO**

O parecer da Auditoria Fiscal foi adotado na motivação desta decisão, como segue.

"O presente pedido de restituição originou-se do entendimento da Impugnante de que houvera pago, indevidamente, ICMS e multas, em razão do Fisco ter considerado que as mercadorias em trânsito pelo posto de fiscalização Geraldo Arruda, no dia 19/08/99, encontravam-se desacompanhadas de documentação fiscal, apesar de acompanhadas de **cópias reprográficas** das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 109 a 113, 116 e 117, de sua emissão, todas destinadas à empresa Alumigon do Brasil Indústria e Comércio Ltda, situada em Santo André/São Paulo, constando como local de entrega o endereço dos destinatários situados em Sete Lagoas e Belo Horizonte.

A legislação aplicável ao caso em apreço, especificamente no que se refere às obrigações acessórias dos contribuintes do imposto estadual, estabelece a necessidade e indispensabilidade do acobertamento do trânsito de mercadorias com a **1ª (primeira) via** do documento fiscal relativo à operação mercantil que se realiza (art. 1º, inciso I, do Anexo V, do RICMS/96 e art. 16, inciso VI, da Lei 6763/75).

É fato incontroverso que no momento da abordagem não havia, a acobertar o trânsito das mercadorias, as primeiras vias das Notas Fiscais que pudessem acobertar a operação mas, tão somente cópias das Notas Fiscais relativas à uma operação mercantil na qual figuravam, como vendedora, a ora Impugnante e como compradora, a empresa Alumigon do Brasil Indústria e Comércio Ltda, situada em **Santo André/São Paulo**.

Vê-se que o Fisco considerou que a operação em contenda realizou-se ao revés das obrigações acessórias impostas àquela situação já que se efetivava desacompanhada das respectivas Notas Fiscais acobertadoras da operação que destinava mercadorias a este Estado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As cópias das Notas Fiscais que acompanhavam as mercadorias não as acobertavam justamente por serem **cópias** e por consignarem como destinatária das mercadorias a empresa **paulista** Alumigon.

A simples indicação dos endereços das empresas mineiras no campo “Local de entrega” não confere legitimidade e nem mesmo põe em questionamento o fato notório e incontestado de que inexistiam documentos fiscais a acobertar a operação que efetivamente se realizava, isto é, do remetente para o destinatário situado neste Estado.

A Impugnante afirma que as mercadorias, apesar de terem sido vendidas à empresa paulista, foram, por solicitação desta, enviadas às empresas mineiras.

Sendo, conforme entende, uma “Venda à Ordem”, sugere não ter havido qualquer infração à legislação tributária que justificasse a autuação sofrida quando da passagem pelo Posto Fiscal.

Apesar de admitir que não se cumpriu todos os procedimentos regulamentares afetos à uma operação de venda à ordem, a Impugnante entende que tal fato não autoriza uma segunda imposição tributária, mormente por uma entidade política que não possui competência – sujeição ativa – para tal.

É de se destacar a perspicácia da Impugnante na pretensão de relacionar o instituto da Venda à Ordem com a operação de venda de mercadorias que foi interceptada pelo Fisco.

Vários procedimentos impostos aqueles que realizam operações de “Venda à Ordem” foram sumariamente desconsiderados, de tal forma a impossibilitar que, a posteriori, se alegasse a ocorrência de tal instituto.

Fazê-lo agora equívale a valer-se de subterfúgios para acinzentar o claro entendimento de que a operação interceptada pelo Fisco diferia integralmente daquela a que se referiam às cópias das Notas Fiscais 109 a 113, 116 e 117."

De se questionar a validade da operação considerando a preexistência das notas fiscais apresentadas.

A nota fiscal emitida tendo como destinatário contribuinte no Estado de São Paulo e consignando no campo local de entrega contribuinte mineiro, não é hábil para acobertar a operação referida, visto que a legislação do ICMS/IPI, Ajustes do SINIEF, proíbe expressamente que se consigne outro destinatário para entregar as mercadorias. Estando as exceções expressamente previstas na legislação, como, p. ex., quando o destinatário é empresa de construção civil.

Tais normas são necessárias face a competência estadual do ICMS (vários entes tributando dentro do País) e a autonomia dos estabelecimentos, para que partilhe o imposto aos Estados e Municípios, conforme mandamento constitucional.

No caso dos autos a destinatária paulista não é empresa de construção civil.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se, ainda, que tais disposições devem ser interpretadas restritivamente por força expressa do art. 111, inciso III do CTN.

A melhor doutrina não discrepa do acima exposto.

Assim, mesmo considerando a preexistência dos documentos fiscais, estes não são adequados para acobertar a operação realizada, devendo ser desconsiderados pelo Fisco.

Em 19/08/99, a Fiscalização do Posto Fiscal Geraldo Arruda constatou a ocorrência da circunstância material necessária a configurar a ocorrência do fato gerador das obrigações principal e acessória, qual seja a ausência de Nota Fiscal hábil para acobertar o trânsito de mercadorias.

"Desta forma, considerando a existência de mercadoria sem documento fiscal e consoante o disposto no item 1 do §4º do art. 61 do RICMS/96, correto o proceder do fisco em considerar mineira a mercadoria, desconsiderando as cópias das Notas Fiscais que lhe foram apresentadas e exigindo, como lhe impele a legislação, o imposto correspondente à operação que na prática realizava-se, acrescido das multas cabíveis.

Segundo o art. 61, inciso I, alínea "a", do RICMS/96, o local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é, tratando-se de mercadoria ou bem, o do estabelecimento onde se encontra, no momento da ocorrência do fato gerador.

Desta forma, fica descaracterizada a alegação da Impugnante de que o Estado de Minas Gerais não teria competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária advinda da constatação do desacobertamento fiscal.

Ainda que fossem apresentadas ao Fisco as primeiras vias originais das Notas Fiscais 109 a 113, 116 e 117, o desacobertamento continuaria configurado já que os dados de ditos documentos não espelham a operação que então se realizava.

A alegação da Impugnante de que a descrição das mercadorias das Notas Fiscais Avulsas emitidas pelo Fisco coincidem com aquela das cópias das Notas Fiscais que acompanhavam as mercadorias não expurga do caso em apreço a cometida infringência à legislação tributária.

As decisões do E. Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, citadas pela Impugnante, não se aplicam ao caso em exame já que naquelas situações tratadas, ficou comprovada a exata correspondência entre as operações consignadas nas Notas Fiscais com aquelas efetivamente ocorridas."

Por outro lado, no caso dos autos as notas fiscais tidas como acobertadoras da operação têm como destinatário contribuinte de outro Estado da Federação, isto é, de São Paulo.

Conclui-se, portanto, que o desacobertamento ocorreu e que a exigência do ICMS, acrescido das penalidades cabíveis ao caso tornou-se premente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O sujeito passivo da obrigação tributária foi eleito corretamente.

Vejamos.

Inicialmente, cabe ressaltar que a sujeição passiva é matéria de reserva legal, como determina expressamente o art. 97, inciso III do CTN.

Assim, todos os sujeitos passivos - contribuintes e responsáveis - devem compor o pólo passivo -, sem benefício de ordem.

No caso dos autos o Remetente das mercadorias, que as transportava com cópia de nota fiscal, desconsideradas pelo fisco deve figurar no pólo passivo. É o contribuinte, pois tem relação pessoal e direta com a situação fática que constituiu o fato gerador.

Além disso, como teve notas fiscais desconsideradas pelo Fisco, deve ser garantido à Impugnante o amplo direito de defesa e o contraditório por força do art. 5º, inciso LV da Constituição Federal.

O transportador, também, é sujeito passivo. É o responsável na dicção do art. 21, II, "c" da Lei 6763/75, em perfeita consonância com o art. 121, § único, inciso II do CTN.

Todavia, no momento da abordagem fiscal, as exigências fiscais foram pagas em DAF, documento este que não tem campo para todos os obrigados (ou coobrigados).

Desta forma, como não há benefício de ordem, correto o recebimento do tributo devido e multas, em DAF, colocando a Maestral como sujeito passivo no referido documento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente a Impugnação. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Delcismar Maia Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Gleide Lara Meirelles Santana. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 18/02/02.**

**Francisco Maurício Barbosa Simões**  
**Presidente**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Relator**

JLS