

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.356/17/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000217156-76  
Impugnação: 40.010141225-45  
Impugnante: Alesat Combustíveis S/A  
IE: 067615693.28-00  
Coobrigado: Dafonte Transportes Ltda  
CNPJ: 13.080196/0001-13  
Origem: P.F/César Diamante - Pedra Azul

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EXCLUSÃO.** Em razão da falta de fundamentação legal para atribuir a responsabilidade à Autuada (destinatária da mercadoria transportada), exclui-se do polo passivo da obrigação tributária.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - PRAZO DE VALIDADE VENCIDO – NOTA FISCAL ELETRÔNICA/DANFE.** Constatado o transporte de mercadoria acompanhada por Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE com prazo de validade vencido, nos termos do art. 58, inciso I, alínea “d” do Anexo V do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIV, majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre prazo de validade vencido de Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE, referente à Nota Fiscal Eletrônica nº 100.996, com datas de emissão e saída em 21/07/16, para acobertamento do transporte de 46.845 (quarenta e seis mil e oitocentos e quarenta e cinco) litros de álcool etílico anidro carburante, nos termos do art. 58, inciso I, alínea “d” do Anexo V do RICMS/02, uma vez que a Fiscalização do Posto Fiscal César Diamante interceptou o referido transporte da mercadoria sendo realizado em 24/07/16, após a sua entrada neste Estado e primeira interceptação ser efetuada pela Fiscalização do Posto Fiscal Orlando Pereira da Silva em 22/07/16.

Foi arrolada no polo passivo da obrigação tributária a transportadora, Dafonte Transportes Ltda, inscrita no CNPJ sob o número 13.080196/0001-13, em razão do disposto no art. 21, inciso II, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIV, majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, por procuradora regularmente constituída, Impugnações às fls. 15/45.

Constatada a intempestividade da impugnação, a Impugnante é cientificada da negativa de seguimento da peça de defesa (fls. 75/76).

Por conseguinte, apresenta a Reclamação de fls. 77/107.

Em sessão realizada em 14/12/16, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, indefere a reclamação e, em seguida, releva a intempestividade da impugnação, nos termos do art. 154 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA). O Acórdão nº 22.304/16/3ª está acostado aos autos às todos fls. 130/132.

A Fiscalização apresenta a Manifestação Fiscal de fls. 136/142.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Autuada requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de considerar que a fiscalização não apontou o dispositivo legal para fundamentar a sua responsabilidade tributária.

Entretanto, tal alegação confunde-se com a análise meritória, visto que a Fiscalização entendeu, em princípio com razão, que a Autuada ao adquirir a mercadoria referida à operação em comento o fez mediante cláusula FOB (*Free on board*), “Livre a bordo”, e, dessa forma, assumiu todos os riscos e custos com o transporte a ela relacionados, sendo também responsável pelo cumprimento das obrigações tributárias a ele inerentes.

Destaque-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza da infração. As infringências cometidas e a penalidade aplicada encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induvidoso que a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Trata-se de vencimento do prazo de validade de nota fiscal nos termos do art. 58, inciso I, alínea “d” do Anexo V do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mediante ação fiscal desenvolvida no trânsito de mercadorias em 24/07/16, constatou-se o transporte de mercadoria acobertada por DANFE com prazo de validade vencido, descumprindo obrigação acessória determinada pela legislação tributária.

No caso sob exame, a operação, relativa a 46.845 (quarenta e seis mil e oitocentos e quarenta e cinco) litros de álcool etílico anidro carburante, se fazia acobertar pelo Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE, referente à Nota Fiscal Eletrônica nº 100.996, com datas de emissão e saída em 21/07/16, emitida pela empresa Usina Bazan S/A – SP, tendo sido interceptada pela primeira vez neste estado pelo Posto Fiscal Orlando Pereira da Silva em 22/07/16.

Tendo a ação fiscal sido realizada no dia 24/07/16, considera-se vencido o prazo de validade da nota fiscal.

Ressalte-se, que o referido documento se encontrava acompanhado de Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTE) emitido na mesma data da NFe, fls. 07.

Assim, no presente caso, nos termos do art. 58, inciso I, alínea “d”, c/c art. 66, inciso I e art. 67, todos do Anexo V do RICMS/02, o prazo de validade da nota fiscal em referência encerrou-se ao final do dia 23/07/16. Veja-se:

Art. 58. O prazo de validade da nota fiscal será o abaixo especificado, contado da data da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte:

I - até às 24 horas do dia imediato àquele em que tenha ocorrido a saída da mercadoria:

(...)

d) quando se tratar de álcool etílico combustível ou álcool para outros fins, transportado a granel;

(...)

Art. 66. A nota fiscal não perderá sua validade como documento hábil para acobertar trânsito de mercadoria quando:

I - a mercadoria for entregue em depósito de empresa de transporte organizada e sindicalizada ou for por esta coletada, dentro do seu prazo de validade, ressalvadas as hipóteses previstas nas alíneas “c” e “d” do inciso I e no inciso II do art. 58 desta Parte, se comprovado por emissão do respectivo Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) ou Ordem de Coleta de Cargas;

(...)

Art. 67. No caso de nota fiscal emitida fora do Estado, o prazo de sua validade inicia-se na data da entrada da mercadoria em território mineiro, comprovada por carimbo do Posto de Fiscalização de fronteira, ou, na sua falta, na data da primeira interceptação pelo Fisco mineiro. (Grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salienta-se que a transportadora, na impossibilidade de cumprir o percurso dentro do prazo de validade estabelecido pelo inciso I do art. 58 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, poderia ter requerido a sua prorrogação em uma das Repartições Fazendárias presente no trajeto efetuado pelo veículo transportador, de acordo com o art. 61 do próprio Anexo V do RICMS/02, que se transcreve:

Art. 61. Os prazos de validade da nota fiscal poderão ser prorrogados, antes de expirados, por até igual período e por uma só vez, a critério da autoridade fiscal.

Cumpre registrar que as chamadas obrigações acessórias são deveres instrumentais do contribuinte, tendo por objeto prestações positivas ou negativas legalmente impostas, exclusivamente no interesse da fiscalização e arrecadação dos tributos (conforme art. 113, § 2º do Código tributário Nacional).

Trata-se, pois, de prescrições da legislação tributária no sentido de obrigar o contribuinte a fazer ou deixar de fazer algo, em consonância com o seu dever fundamental de colaboração com o Fisco.

Portanto, estejam elas direta ou indiretamente vinculadas ao cumprimento da obrigação principal, são de fundamental importância para o adequado controle fiscal das atividades do contribuinte, máxime em se tratando de tributos que se sujeitam ao lançamento por homologação, como o ICMS.

Ressalta-se que a Impugnante não trouxe nenhum argumento ou fato que descaracterizasse a infração imputada.

Dessa forma, correta a constatação da Fiscalização de que o prazo de validade da nota fiscal estava vencido, motivo pelo qual se mantém a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIV da Lei nº 6.763/75, que descreve uma conduta condizente com a apresentada no Auto de Infração, e a majoração em 50% (cinquenta por cento) em razão da reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal:

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:

(...)

XIV - por transportar mercadoria acompanhada de documento fiscal com prazo de validade vencido ou emitido após a data limite para utilização ou acobertada por documento fiscal sem datas de emissão e saída, com data de emissão ou de saída rasurada ou cujas datas de emissão ou saída sejam posteriores à da ação fiscal - 50% (cinquenta por cento) do valor da operação ou da prestação;

Entretanto, a atribuição de sujeição passiva solidária à destinatária da mercadoria, em razão da operação ser realizada em relação ao frete mediante cláusula FOB, merece melhor análise.

Em princípio, vislumbra-se correta a atribuição, todavia, a partir do momento em que houve por parte da destinatária a contratação do transporte da

mercadoria, com a empresa contratada, ora Coobrigada, assumido o devido encargo perante o tomador do serviço, e tendo sido emitido para tanto o pertinente Conhecimento de Transporte Eletrônico (CTE), conforme se verifica pelo respectivo Documento Auxiliar, fls. 07, as obrigações acessórias decorrentes da prestação de serviço de transporte foram transferidas integralmente para a empresa transportadora contratada, que responde por elas de forma pessoal e direta.

Saliente-se que, em relação à destinatária, não consta do Auto de Infração a fundamentação legal da sujeição passiva, que foi apontada pela Fiscalização em sua manifestação fiscal no inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN), ou seja, que são solidariamente responsáveis “as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”.

Observe-se, entretanto, que o interesse comum, previsto no dispositivo em referência, capaz de caracterizar a solidariedade, deve aflorar efetivamente em relação ao fato alvejado. Não por acaso alguns doutrinadores mantêm reservas quanto à sua aplicação. O Prof. Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário: Linguagem e Método. 6ª ed. – São Paulo: Noeses, 2015. p. 681/682.) assim se pronuncia quanto à análise desse dispositivo do CTN:

O *interesse comum* dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inciso I, o aparecimento da solidariedade entre os devedores. A expressão empregada, além de vaga, não é roteiro seguro para a identificação do nexos que se estabelece entre os devedores da prestação tributária.

(...)

Nas prestações de serviços gravadas pelo ISS, tanto o prestador quanto o tomador do serviço tem interesse comum no evento, e não por isso o sujeito passivo deixa de ser o prestador.

Aquilo que vemos repetir-se com frequência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade.

Nesse contexto, infere-se que o interesse comum de que trata a citada norma deve ser considerado como aquele compartilhado irmãmente, entre os chamados a responder pela obrigação, nas causas e efeitos do fato dela determinante.

Assim, somente se justificaria a atribuição de responsabilidade à destinatária, pelo descumprimento da obrigação de atender o transporte da mercadoria ao prazo definido pela legislação, caso houvesse comprovação da sua efetiva concorrência para tal descumprimento ou que, de alguma forma, tenha dele se beneficiado de forma direta ou indireta, o que, cumpre ressaltar, não se depreende dos fatos e documentos trazidos aos autos.

Logo, não se vislumbrando na prática da infração objeto da autuação, como já mencionado, qualquer liame que a vincule à destinatária, Alesat Combustíveis S/A, a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lhe chamar mediante comandos legais a responder pelo crédito tributário ora lançado, deve esta ser excluída do polo passivo da obrigação tributária.

Por derradeiro, impende acrescentar que não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a empresa Alesat Combustíveis S.A. do polo passivo da obrigação tributária. Vencido, em parte, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que o julgava procedente. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Vander Francisco Costa (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 14 de março de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.356/17/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000217156-76  
Impugnação: 40.010141225-45  
Impugnante: Alesat Combustíveis S/A  
IE: 067615693.28-00  
Coobrigado: Dafonte Transportes Ltda  
CNPJ: 13.080196/0001-13  
Origem: P.F/César Diamante - Pedra Azul

---

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

De início cumpre relembrar que a autuação versa sobre a constatação do transporte de 46.845 (quarenta e seis mil e oitocentos e quarenta e cinco) litros de álcool etílico anidro carburante, mediante o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE, referente à Nota Fiscal Eletrônica nº 100.996, com prazo de validade vencido.

Exigiu-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIV da Lei nº 6.763/75.

Foi arrolada no polo passivo da obrigação tributária a transportadora, Dafonte Transportes Ltda, inscrita no CNPJ sob o número 13.080196/0001-13, em razão do disposto no art. 21, inciso II, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Consta da decisão majoritária: *ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Alesat Combustíveis S.A do polo passivo da obrigação tributária.*

Portanto, de conformidade com os votos vencedores, não teria a destinatária responsabilidades sobre a coleta e o transporte do combustível, do remetente até seu pátio de estocagem, no entendimento de que “...as obrigações acessórias decorrentes da prestação de serviço de transporte foram transferidas integralmente para a empresa transportadora contratada, que responde por elas de forma pessoal e direta.”

E, acrescentam, não haver no Auto de Infração a fundamentação para a solidariedade necessária à sua inclusão no polo passivo da autuação.

Dos autos se constata que a venda do combustível ocorreu sob a cláusula FOB, ou seja, caberia à destinatária retirar as mercadorias no fornecedor/vendedor, por conta e ordem desta. Esta por si só já é considerada uma condição de responsabilidade assumida por livre iniciativa da destinatária na contratação comercial da compra do

produto, assumindo perante o vendedor o compromisso de retirá-lo no setor de expedição e carregamento da destilaria e a totalidade dos riscos a partir desse ponto.

Segundo a literatura, o significado das siglas FOB e CIF está relacionado com o pagamento de frete no transporte marítimo de mercadorias. Estas siglas são utilizadas para distinguir dentre comprador e fornecedor quem arcará com os custos do frete, ou seja, quem suportará os custos e os riscos do transporte.

Assim, a sigla FOB, que regula o caso dos autos, significa *free on board* e na tradução livre em português pode ser “Livre a bordo”. Neste tipo de prestação de serviço de transporte, o comprador assume todos os riscos e custos com o transporte da mercadoria, assim que ela é colocada a bordo do navio. Por conta e risco do fornecedor fica a obrigação de colocar a mercadoria a bordo, no porto de embarque designado pelo importador.

Na correlação com a situação autuada, vê-se que a vendedora disponibilizou o combustível para a compradora no seu pátio de carregamento, deixando a carga dela a responsabilidade pelo transporte até o destino (FOB).

O fato de optar a compradora/destinatária em contratar uma transportadora para a execução do serviço que lhe competia não subtrai parcela de responsabilidade e muito menos interrompe seu interesse na operação e na prestação em questão.

Nessa situação, o encarregado pelo transporte assume a condição de representante da destinatária no momento do carregamento, agindo por conta e ordem desta perante o fornecedor, um verdadeiro preposto, responsável como esta por todos os atos relacionados com a operação e a prestação que se iniciam.

Diante do exposto, veja-se o significado de preposto no dicionário Houaiss: *É o indivíduo nomeado pelo sócio, administrador ou gerente de uma sociedade comercial ou empresa industrial para representá-la. É também a pessoa colocada diante de uma atribuição para conduzi-la ou dirigi-la.* (Grifou-se).

No tocante à sujeição passiva, a responsabilidade da transportadora fundamenta-se no art. 21, inciso II, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

II - os transportadores:

(...)

c) em relação à mercadoria transportada sem documento fiscal, ou com nota fiscal com prazo de validade vencido.

(...)

Se de tudo não fosse a destinatária a principal interessada na operação cuja prestação de serviço foi auditada pelo Fisco, lhe caberia a sujeição passiva solidária de coobrigada, destinatária da mercadoria, por imposição do art. 124, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), por ter contratado o frete com a cláusula “FOB”, configurando o interesse comum:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

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

Observa-se, independentemente do ângulo que se posicione, sobressair a inter-relação direta da destinatária com as mercadorias transportadas por preposto por ela contratado para a satisfação de condição comercial acordada com a remetente. Configurada está a responsabilidade e o interesse da adquirente, tanto na operação quanto na prestação do serviço de transporte.

Portanto, não há que se falar em exclusão da empresa Alesat Combustíveis S/A do polo passivo da obrigação tributária, pelo que julgo procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 14 de março de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis  
Conselheiro**