

Acórdão: 14.475/01/2^a
Impugnação: 40.010103702-85
Impugnante: Pau Brasil Malhas e Confecções Ltda.
Proc. Sujeito Passivo: Alexandre da Rocha Silva/Outros
PTA/AI: 01.000137776-01
Inscrição Estadual: 367.984828.0015 (Autuada)
Origem: AF/ Juiz de Fora
Rito: Ordinário

EMENTA

NOTA FISCAL - DESTINATÁRIO DIVERSO. Imputado o recolhimento a menor de ICMS, em decorrência da constatação de que a atuada promoveu saída de mercadorias a destinatário diverso do consignado no documento fiscal. Acatadas as reformulações do crédito tributário, proposta pela Auditoria fiscal, no sentido de excluir as exigências relativas aos documentos fiscais para os quais não existe a necessária declaração de não recebimento das mercadorias.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. Constatado a apropriação indevida de créditos de ICMS, no mês de Abril/97, proveniente de notas fiscais declaradas inidôneas. Legítimo o estorno do imposto destacados nas notas fiscais relacionadas às fls.17, bem como a aplicação da MI prevista no art.55, X, da Lei 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS no período de 01/01/1997 a 31/07/1999, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, ocasionado pela aplicação incorreta da alíquota interestadual e aproveitamento indevido de crédito, em face da constatação das seguintes irregularidades:

1. Promoveu a saída de mercadoria a destinatários diversos dos constantes das notas fiscais;
2. Apropriou indevidamente de créditos de ICMS, proveniente de notas fiscais declaradas inidôneas.

Inconformada, a Atuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls.208/211, contra a qual o Fisco se manifesta às fls.228/230

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls.237/247, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação demonstrada às fls. 248/250.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

A Impugnante pretende que se reduza as multas aplicadas a níveis compatíveis com a sua capacidade contributiva, até mesmo para 2%, por aplicação, em caráter subsidiário, do Código de Defesa do Consumidor.

Assevera que os percentuais aplicados são absurdos, assumindo a feição de confisco, em afronta ao art. 150, inciso VI da Constituição Federal e que este é o entendimento dos Pretórios, inclusive do Supremo Tribunal Federal, explícito nos julgamentos dos Recursos Extraordinários 91.707 e 81.550, ambos de Minas Gerais.

Inferre-se contudo, que os percentuais aplicados pelo Fisco estão em perfeita conformidade com aqueles legalmente previstos e, em relação à afronta a dispositivos constitucionais, impõe-se considerar que não cabe a esta Casa analisar tais alegações já que as mesmas não se incluem na competência do órgão julgador do Contencioso Administrativo Fiscal, conforme preceitua o art. 88, inciso I da CLTA/MG.

DO MÉRITO

O feito fiscal refere-se a recolhimento a menor de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, ocasionado pela remessa de mercadorias a destinatários diversos dos constantes das Notas Fiscais, utilização de créditos indevidos provenientes de Notas Fiscais inidôneas.

Visando maior eficácia no deslinde da questão meritório, analisaremos as irregularidades apuradas pelo Fisco, na ordem apresentada acima, que corresponde à uma síntese do Relatório fiscal-contábil de fls. 05 a 17, Anexo ao Auto de Infração.

1) Promoveu a saída de mercadoria a destinatários diversos dos constantes das notas fiscais;

A constatação de que os efetivos destinatários das mercadorias constantes dos documentos fiscais relacionados no quadro 1 (fls. 10 a 13) foram diversos daqueles declarados nas Notas Fiscais foi possível através de declarações dos contribuintes destinatários, devoluções de correspondências pelo Correio e ainda declarações do Fisco de destino.

A penalidade aplicada foi de 20% sobre o valor total das operações, conforme preceitua o inciso V do art. 55 da Lei 6763/75.

Todas as Notas Fiscais arroladas no quadro 1, encontram-se presentes nos autos às fls. 27 a 121. **No rol daqueles documentos cujo destinatário real foi**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerado diverso do constante da Nota Fiscal, alguns documentos fiscais basearam-se, unicamente, na devolução do AR pelos Correios (são aqueles documentos que têm o n.º 1 na coluna “Obs.” do quadro 1).

Dentre estes, vários são os destinatários cujo motivo de não terem sido encontrados pelos Correios refere-se à “**mudança de endereço**”, conforme comprova-se pelo carimbo apostado no Aviso de Recebimento.

Em relação a estes destinatários, qualquer operação transacionada após a confirmação de suas mudanças de endereço (pelo carimbo dos Correios), configuraria o envio de mercadorias a destinatário diverso.

Entretanto, todas as Notas Fiscais que os consignam têm data anterior à da “checagem” dos Correios, o que impede que se afirme tratarem-se, ditas operações, de envio de mercadorias a destinatário diverso.

Portanto, os documentos fiscais que têm com destinatários Aylton Francisco de Jesus, Voto Secreto Conf. Ltda., Armarinho Oriental Ltda., Comercial Simone Ltda., Lojão da Moleza Ind. e Com. Ltda. e Bras Carlos Pereira Silva, devem ser excluídos da exigência fiscal.

As datas das operações sendo posteriores àquelas apostas nos carimbos dos Correios também configurariam envio de mercadorias a destinatário diverso nos casos em que os Correios apontaram simplesmente “**desconhecido**” (referindo-se à situação dos destinatários junto aos seus vizinhos).

Sendo as datas das operações citadas no quadro 1, pretéritas à ação dos Correios, não se pode atribuir aos respectivos documentos a característica de terem consignado destinatário diverso pois, se hoje o destinatário é “desconhecido”, o mesmo não se pode afirmar em relação às épocas das transações comerciais.

Tratam-se dos documentos fiscais constando como destinatários Norte Sul Exp. Manuf. Ltda e Almar Com. Tecidos e Aviam. Ltda, documentos estes que devem ser excluídos do quadro 1.

Outro documento fiscal presente no quadro 1 que consigna como destinatário a empresa Inter Com. Malhas Confec. Ltda, tem como motivo para ali figurar o fato do AR ter retornado à AF constando como razão impeditiva para sua entrega: “**Casa Fechada**”.

Por este citado motivo não está configurado o destino diverso, devendo ser excluído do quadro 1 a Nota Fiscal 000.451.

As Notas Fiscais que consignam destinatários para cujos endereços os Correios afirmaram “**inexistir o nº indicado**” também devem ser excluídas do quadro 1. São as notas que têm como destinatários Suez Pontes Coelho e Assoltes Furtado Caldas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal constatação, dissociada de qualquer outra que a corrobore, é insuficiente para considerar envio de mercadorias a destinatário diverso, pois a inexistência do nº indicado no documento fiscal pode referir-se, unicamente, a um mero erro formal.

A caracterização de destinatário diverso foi também conseguida pelo Fisco com base nos retornos dos AR`s e em “declarações” do Fisco de destino (são as Notas Fiscais que têm o nº 2 na coluna “Obs.” do quadro 1).

Estas “declarações” do Fisco de destino resumem-se em “hard-copy” das telas dos seus sistemas informatizados espelhando a situação cadastral das empresas destinatárias.

Em tais telas pode-se observar que as situações dos destinatários dividem-se em “excluído”, “baixado a pedido” e “baixa de ofício” e apresentam as datas em que tais situações cadastrais passaram a vigorar.

Para todas as operações efetuadas após estas datas, resta configurada a remessa de mercadorias a destinatário diverso.

Como, no entanto, várias são estas datas, há que se fazer uma análise individualizada, por destinatário, da procedência do lançamento.

Assim, todas as Notas Fiscais destinadas a A. M. Bezerra Lopes, V. G. Comércio Varejista Tec. Ltda., Depósito das Linhas Ltda. e S. Antônio Pinheiro da Silva consignaram destinatário diverso pois as situações cadastrais que os impediam de comercializar são anteriores ao início do período fiscalizado.

Já as Notas Fiscais destinadas a Cavalcanti Lins Ind. Com. Rep. Ltda não configuraram destinatário diverso pela razão oposta, ou seja, referido contribuinte foi “excluído” a contar de 14/01/2000, após o término do período fiscalizado.

Os demais destinatários têm a seguinte situação:

Agostinho Costa e Cia Ltda. – Excluído a/c 27/02/98

Antônio Valdeniza Teixeira e Silva – Excluído a/c 03/04/98

Regional Com. Rep. Texteis Ltda. – Excluído a/c 31/10/97

João Batista Araújo – Excluído a/c 30/04/99

Q. Tecidos Distribuidora Ltda. – Baixa de Ofício a/c 25/09/98

Comercial Braga Ltda. – Baixa de Ofício a/c 19/12/97

Considerando estas datas e as datas das Notas Fiscais, conclui-se que algumas notas devem permanecer no quadro 1 como integrantes do rol de documentos cujas mercadorias foram enviadas a destinatários diversos dos efetivamente mencionados e outras devem ser excluídas.

Aquelas, para as quais as exigências devem ser mantidas estão relacionadas no quadro 1, adiante apresentado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Um outro documento anexado pelo Fisco na intenção de comprovar o envio de mercadorias a destinatário diverso são as muitas cópias de tela do sistema, do Fisco de destino, de controle das operações interestaduais.

Trata-se, especificamente, da tela “Controle de Mercadorias em Trânsito” que tem por função relacionar as várias Notas Fiscais interestaduais destinadas ao contribuinte pesquisado.

O resultado destas pesquisas não encontrou nenhuma Nota Fiscal para qualquer contribuinte pesquisado.

Não obstante, esta informação não corrobora a afirmativa do Fisco de ter havido envio de mercadorias a destinatário diverso pois, sabemos, que jamais a totalidade das operações/prestações em trânsito são interceptadas pelo Fisco, o que nos força a aceitar que o resultado desta pesquisa é falho.

É, entretanto, um indício, porém, um indício que necessita de outras provas para ganhar o grau de prova inconteste.

Há ainda no quadro 1, Notas Fiscais em relação as quais o Fisco afirma que consignaram destinatário diverso, face às declarações de não recebimento, firmadas pelos destinatários que constavam nestes documentos (são as Notas Fiscais que têm o nº 3 na coluna “Obs.” do quadro 1).

A respeito de tais Notas Fiscais nada haveria a contrapor não fosse a existência de alguns destinatários, com o n.º 3 na coluna “Obs.” do quadro 1, para os quais não há, nos autos, a referida declaração de não recebimento.

As notas que consignam tais destinatários devem ser excluídas do quadro 1 por falta de provas e os destinatários para os quais não há qualquer declaração são: Bozo Confeções Ltda., Walter Antunes Ribeiro, Geraldo Marques Ramos e Voille Exp. Prod. Manuf. Ltda.

O Quadro 1 (apresentado às fls. 10 a 13), após todas as considerações expostas, deve conter as seguintes Notas Fiscais:

000.006	000.012	000.066	000.206	000.260	000.279	000.280
000.378	000.392	000.417	000.533	000.679	000.793	000.798
000.930	000.942	001.287	001.295	001.337	001.380	001.387
001.406	001.435	001.463	001.473	001.474	001.498	001.524
001.539	002.266	002.283	002.325	002.451	002.463	002.478
002.479	002.587	002.594				

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por conseguinte, o demonstrativo do crédito tributário presente no item 7.1.2 do relatório fiscal contábil (fls. 06) deve ser reformulado em razão da alteração (para menor) da base de cálculo, sendo:

$$\text{R\$ } 159.283,89 \times 20\% = \text{R\$ } 31.856,78$$

O Quadro 2 (fls. 14 a 16) demonstra a apuração do ICMS devido pela diferença entre a aplicação da alíquota de 18% e o valor destacado nas Notas Fiscais e o Quadro 4 (fls. 24 a 26) apresenta a recomposição da conta gráfica com apuração do ICMS a recolher.

Assim sendo, o quadro 2 (fls. 14 a 16), por estar atrelado ao quadro 1 (fls. 10 a 13), deve ser reformulado de forma a apresentar apenas as Notas Fiscais que consignam destinatários diversos, conforme explicitado na análise da primeira irregularidade, constante do item 7.1.1 do relatório fiscal-contábil.

Desta forma, as recomposições da conta gráfica de fls. 24 a 26 também sofrerão alterações devendo apresentarem-se conforme as VFA's anexas às fls. 248/250 dos autos.

2) Apropriou indevidamente de créditos de ICMS, proveniente de notas fiscais declaradas inidôneas.

Os referidos documentos estão relacionados no quadro 3 (fl. 17 dos autos) e os correspondentes atos declaratórios de inidoneidade encontram-se às fls. 18 e 19.

São apenas 4 (quatro) as Notas Fiscais arroladas no quadro 3, e as suas cópias estão às fls. 20 a 23.

Ressaltamos, à princípio, o equívoco cometido pela fiscalização ao aplicar a penalidade de 40% sobre o somatório dos **valores de ICMS** destacados em tais documentos quando o correto seria fazer incidir tal gravame percentual sobre o valor total das **operações**, conforme preceitua o inciso X do art. 55 da Lei 6763/75. Tal engano, entretanto, beneficia o contribuinte na medida em que minorou a exigência

A expedição de um Ato Declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas no artigo 134 ou artigo 133 do RICMS/96.

Ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando dos mesmos os motivos que ensejaram a declaração de inidoneidade ou falsidade dos respectivos documentos fiscais.

É pacífico na doutrina os efeitos "*ex tunc*" do Ato Declaratório, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade ou inidoneidade já que tais vícios os acompanham desde suas emissões.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com os ensinamentos de Aliomar Baleeiro, “o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (ex tunc).”

Desse modo, verifica-se que os documentos declarados falsos ou inidôneos, ao serem emitidos, já nasceram inquinados de vício substancial insanável, característica que lhes retira toda a eficácia e validade legal.

Os atos declaratórios referidos pelo Fisco neste PTA foram publicados no Diário Oficial do Estado e visaram, tão-somente, tornar pública e oficial uma situação preexistente.

Todos foram publicados antes da lavratura do Auto de Infração, explicitando os motivos de suas emissões.

A manutenção dos créditos de ditos documentos na escrita fiscal da Impugnante, à época da lavratura do AI, sujeitou-a, de forma inquestionável, à penalidade isolada prevista no inciso X, do art. 55, da Lei 6763/75, tal qual foi aplicada pelo Fisco.

Relativamente aos documentos fiscais que ensejaram estornos de créditos junto à destinatária das mercadorias, no caso específico deste Auto de Infração, temos que são em número de quatro e têm 2 (dois) emissores distintos, a saber:

Alex Confecções Ltda.

Ato de Inidoneidade nº 05.367.060-01637 – Publicado em 17/11/99, com cópia à fl. 18 dos autos.

As Notas Fiscais desta empresa, consideradas pelo Fisco, inidôneas, neste PTA são: NF 000.402 de 08/04/97 (fls. 20) e NF 000.404 de 09/04/97 (fls. 21).

O motivo determinante da inidoneidade dos documentos fiscais acima foi o de encerramento irregular de atividades e foram declarados inidôneos em 10/11/1999 todos os documentos fiscais desta empresa emitidos a partir de 01/11/96.

Imperador Comércio e Indústria de Malhas Ltda.

Ato de Inidoneidade nº 05.367.060-02110 – Publicado em 01/07/2000, com cópia à fl. 19 dos autos.

As Notas Fiscais desta empresa, consideradas pelo Fisco, inidôneas, neste PTA são: NF 002.571 de 11/04/97 (fl. 22) e NF 002.577 de 15/04/97 (fls. 23).

O motivo determinante da inidoneidade dos documentos fiscais acima foi o de encerramento irregular de atividades e foram declarados inidôneos em 29/06/2000 todos os documentos fiscais desta empresa emitidos a partir de 01/03/97.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Resolução nº 1.926, de 15 de dezembro de 1989 que trata sobre a declaração de inidoneidade ou falsidade de documentário fiscal emitido com infração à legislação tributária, assim dispõe:

Art. 4º - Os contribuintes que tenham efetuados registros com base em documentos falsos ou inidôneos sujeitam-se às sanções legais previstas na legislação tributária, sendo-lhe, no entanto, facultado promover o recolhimento do ICMS indevidamente aproveitado, monetariamente atualizado e acrescido de multa de mora aplicável ao recolhimento espontâneo, desde que assim procedam antes do início de ação fiscal.

Uma vez declarado o documento falso ou inidôneo, se não tomada, pelo contribuinte interessado (aquele que tenha efetuado o creditamento), as providências previstas no artigo 4º acima citado, legítimo é, a teor do disposto no artigo 70, inciso V, do RICMS/96 c/c artigo 30 da Lei n.º 6.763/75, o estorno dos créditos indevidamente apropriados, ressalvando-se os casos em que haja prova concludente de que o imposto devido pelo emitente tenha sido integralmente pago.

Portanto, comprovado não ter havido o recolhimento do imposto destacado nos documentos fiscais antes da ação fiscal, na forma estabelecida no artigo 4º da Resolução 1.926/89, sujeitou-se a Impugnante ao estorno dos valores concernentes ao ICMS creditado, conforme consta dos autos.

Poder-se-ia questionar que a publicação do Ato de Inidoneidade da empresa Alex confecções Ltda. se deu em pleno período de validade do TIAF e que, em razão disto, deveria ser aberto, ao Impugnante, o prazo de 30 dias para que este possa, caso lhe aprouve, recolher o ICMS destacado nos documentos inidôneos sem a aplicação da multa de revalidação.

Faz um certo sentido esta tese, entretanto, é de se concluir que o contribuinte apenas esteve impedido de proceder ao recolhimento espontâneo destes valores no período de 90 dias após o início da ação fiscal.

Já no mês de dezembro de 1999 foi devolvido ao Sujeito Passivo o direito a denúncia espontânea, consoante o disposto no parágrafo único do art. 52 da CLTA/MG.

Não a tendo feito até a lavratura do AI, não há o que questionar contra o estorno procedido de ofício pelo Fisco e contra a aplicação da penalidade cabível.

Semelhante raciocínio deve ser considerado na análise do procedimento fiscal relativo às Notas Fiscais declaradas inidôneas da empresa Imperador Comércio e Indústria de Malhas Ltda.

A publicação da inidoneidade das Notas Fiscais desta empresa se deu em 01/07/2000. Como o AI somente foi lavrado em 23/02/2001 e recebido pelo Sujeito Passivo em 21/03/2001, é de se concluir que o mesmo teve tempo suficiente para, caso

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quisesse, recolher espontaneamente o imposto destacado nos referidos documentos, já que não se encontrava impedido de fazê-lo, por força do retrocitado art. 52 da CLTA/MG.

Depreende-se que o estorno de crédito efetuado pelo Fisco no mês de abril de 1997 foi correto, razão pela qual o mesmo se faz presente nas VFA`s demonstradas às fls.248 a 250 dos autos.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento conforme a reformulação do crédito tributário proposta pela Auditoria Fiscal, nos termos do seu parecer. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Maria de Lourdes Pereira de Almeida (Revisora), Glemer Cássia Viana Diniz Lobato e o Conselheiro Edwaldo Pereira Salles.

Sala das Sessões, 12/09/01.

**Windson Luiz da Silva
Presidente/Relator**

JCMMS/jc/RC