

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.182/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167085-96
Impugnação: 40.010128906-69
Impugnante: Frigorífico Serradão Ltda.
IE: 062248151.00-88
Origem: DF/Betim

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NOTA FISCAL - DESTINATÁRIO DIVERSO – Imputação fiscal de emissão e utilização de notas fiscais consignando destinatário diverso daquele a quem as mercadorias efetivamente se destinavam, à vista da constatação de situação cadastral irregular dos supostos destinatários. Entretanto, devem ser excluídas as exigências relativas às notas fiscais cujos destinatários encontravam-se, quando da emissão das mesmas, com a situação cadastral identificada como suspenso ou bloqueado, uma vez que tais situações não implicam necessariamente a inexistência ou inatividade destes, e nem tampouco que a mercadoria tenha sido entregue ou se destinava a estabelecimento diverso daquele constante das referidas notas. Correta, em parte, a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso V da Lei n.º 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DIVERGÊNCIA DE VALORES ENTRE DAPI E LIVROS/DOCUMENTOS FISCAIS. Constatada a consignação no documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto - Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) - de valores de débito divergentes dos destacados em notas fiscais escriturados no livro Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da Lei n.º 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Trata-se da imputação fiscal de que a Autuada consignou em notas fiscais de saída, emitidas no período de setembro/2005 a maio/2010, destinatários em situação cadastral irregular (contribuintes suspensos, bloqueados, cancelados ou baixados). Constatou-se, ainda, a falta de recolhimento do ICMS normal referente aos meses de dezembro de 2008 e julho e agosto de 2009, bem como do ICMS-ST referente aos meses de novembro e dezembro de 2008, no tocante à diferença de valores decorrente da divergência apurada entre aqueles declarados nas DAPIs e os destacados nos documentos fiscais.

Em razão das mencionadas infrações, foram emitidos dois Autos de Infração, o primeiro, de nº 01.000167080.06 (contendo crédito tributário de natureza não contenciosa, relativamente ao ICMS e multa de revalidação, pela falta de recolhimento do imposto destacado nas notas fiscais, mas não declarado ao Fisco), e o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

presente, cujo crédito tributário é de natureza contenciosa, constituindo-se da exigência das correspondentes Multas Isoladas, a saber: aquela prevista no art. 55, inciso V da Lei nº 6.763/75 (relativamente à primeira infração), e a do art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, em face da segunda infração.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 277 a 280, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 299 a 304.

Esclareça-se, no entanto, que a Autuada confessa expressamente a prática da infração que ensejou a aplicação da penalidade do art. 54 (mediante a informação de que reconheceu a falta de recolhimento do imposto destacado nas notas fiscais, mediante o pedido de parcelamento do crédito tributário exigido no outro PTA acima mencionado), de modo que o objeto da controvérsia nos presentes autos restringe-se ao questionamento da aplicação da Multa Isolada de que trata o art. 55.

Em síntese, alega a Impugnante que a acusação fiscal fundamenta-se em uma planilha denominada “Demonstrativo de saídas para contribuinte inativo”, porém, entende que, por si só, o fato de o destinatário encontrar-se em situação cadastral irregular não é o suficiente para caracterizar o seu desaparecimento ou inatividade, e daí poder a Fiscalização presumir que a mercadoria foi entregue a destinatário diverso daquele consignado na nota fiscal.

Neste sentido, aponta casos em que, segundo consta dos autos, as inscrições de determinados destinatários estariam bloqueadas ou suspensas, no entanto, ao receber o Auto de Infração efetuou consultas ao SINTEGRA e constatou que as inscrições haviam sido reativadas, ou seja, tratam-se de contribuintes cuja situação cadastral irregular foi apenas transitória, como é o caso daqueles que ficaram temporariamente “omissos de declaração”, mas nunca encerraram suas atividades comerciais.

Assevera que, quando da realização das operações e emissão das notas fiscais, consultou o mesmo cadastro SINTEGRA, oportunidade em que não foi constatada nenhuma irregularidade em relação aos destinatários, de modo que, muito embora as consultas já não estejam mais disponíveis, pode afirmar que, à época de sua emissão, as notas eram hábeis para o acobertamento das operações, daí se inferindo que os bloqueios ou suspensões se deram em data posterior, pelo que os respectivos atos administrativos não podem retroagir seus efeitos para tornar irregular uma situação que até então era considerada regular.

Pede, assim, o cancelamento das exigências relativas às situações de bloqueio/suspensão pelo motivo de “omissão de declarações”, por não restar caracterizada a infração, e, em relação às demais situações (bloqueados, suspensos, cancelados ou baixados, por qualquer motivo), a aplicação do disposto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, para cancelar as exigências ou, no mínimo, reduzi-las ao valor mínimo permitido.

DECISÃO

Como já relatado, as exigências fundamentam-se na planilha denominada “Demonstrativo de saídas para contribuinte inativo” (fls. 12 a 33), gerada pelo “Auditor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Eletrônico”, com as notas fiscais emitidas para cada destinatário, valores e data de emissão, e a data inicial da situação irregular. Instruem também o Auto de Infração, por amostragem, cópias das notas fiscais constantes do demonstrativo, bem como comprovantes de consultas efetuadas junto ao SICAF (atestando a situação cadastral dos destinatários à época da autuação, e bem assim as datas dos bloqueios e/ou reativações).

Não obstante a plausibilidade da argumentação da Autuada no sentido de que a mera situação cadastral irregular dos destinatários não seja suficiente, por si só, para provar o encerramento de suas atividades, e, por via de consequência, a entrega das mercadorias a destinatário diverso daquele consignado nas notas fiscais, é de se ponderar que, rigorosamente, a norma punitiva aplicada ao caso concreto não trata de entrega a destinatário diverso, mas, da mera emissão ou utilização de documento fiscal em que consignada pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem a mercadoria se destinar. Neste sentido, confira-se a redação do inciso V do art. 55 da Lei nº 6.763/75:

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.

Ora, se por um lado há situações em que os destinatários consignados nas notas fiscais constam como “bloqueados” ou “suspensos” por motivo de mera omissão de entrega de declarações ao Fisco, por outro há também aquelas cuja informação é de que os mesmos encontram-se “baixados” ou “cancelados”, seja porque pediram baixa das respectivas inscrições, seja porque constatado o seu desaparecimento.

Com efeito, nestas últimas situações pode-se inferir, por dedução lógica, que aquelas pessoas ou estabelecimentos já deixaram de exercer as suas atividades, legitimando assim a presunção fiscal de que as mercadorias constantes das notas fiscais que os consignem com destinatários destinam-se efetivamente a outrem, restando, portanto, caracterizada a infração.

Trata-se, porém, de presunção que desafia prova em contrário, eis que não absoluta, mas relativa.

No caso concreto, no entanto, a Autuada limitou-se a afirmar que efetuou consultas ao cadastro SINTEGRA à época dos fatos, não trazendo aos autos qualquer outro elemento capaz de provar que os reais destinatários das mercadorias eram aqueles constantes das notas fiscais, como, por exemplo, provas documentais capazes de comprovar a efetiva entrega/recebimento das mesmas ou o pagamento das operações realizadas, etc..

Logo, da análise da documentação juntada aos autos conclui-se pela legitimidade das exigências relativamente aos destinatários que se encontravam “cancelados” ou “baixados”, uma vez que, quando da emissão das notas fiscais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constando-os como destinatários, suas inscrições já haviam sido bloqueadas por pedido de baixa, desaparecimento do contribuinte ou inexistência do estabelecimento.

Logo, se já não exerciam mais suas atividades, e o contrário não foi provado nos autos, resta evidente que as mercadorias não se destinavam a eles, mas a outrem.

Entretanto, naquelas outras situações de bloqueio ou suspensão da inscrição estadual do destinatário, tal como "omisso de declaração", devem ser excluídas as exigências relativas às notas fiscais cujos destinatários encontravam-se, quando da emissão das mesmas, com a situação cadastral identificada como suspenso ou bloqueado, uma vez que tais situações não implicam necessariamente a inexistência ou inatividade destes, e nem tampouco que a mercadoria tenha sido entregue ou se destinava a estabelecimento diverso daquele constante das notas fiscais.

Quanto à multa do art. 54, como também já mencionado no relatório acima, o próprio contribuinte confessa a prática da infração, efetuando inclusive o pagamento do imposto decorrente da mesma.

Portanto, cabe apenas registrar a correção do trabalho fiscal no que diz respeito à aplicação e capitulação da referida penalidade, eis que também plenamente caracterizada a infração.

No tocante ao pedido de cancelamento ou redução da multa do art. 55, a matéria foi discutida pelas Senhoras e Senhores Conselheiros, contudo, não foi atingido o quorum legal exigido para o acionamento da medida (no mínimo, três votos favoráveis), conforme o disposto no art. 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, mantendo-se, portanto, a multa isolada no montante a ser apurado após a exclusão procedida pela Câmara.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas às notas fiscais cujos destinatários encontravam-se, quando de sua emissão, com a situação cadastral identificada como "suspenso" ou "bloqueado". Vencidas, em parte, as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava improcedente e a Conselheira Ivana Maria de Almeida, que o julgava parcialmente procedente para excluir apenas as exigências relativas aos adquirentes que na época da emissão das notas fiscais pela Impugnante tinham situação cadastral irregular por motivo de "omisso de declarações", bem como relativas aos adquirentes que, por qualquer motivo e a qualquer tempo, passaram a ter e permanecem com situação cadastral regular. Pela Impugnante, assistiram ao julgamento os senhores Silvio Silveira e Luiz Alberto de Mesquita. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 06 de maio de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Revisora**

**Raimundo Francisco da Silva
Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.182/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167085-96
Impugnação: 40.010128906-69
Impugnante: Frigorífico Serradão Ltda.
IE: 062248151.00-88
Origem: DF/Betim

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, 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.

O lançamento em questão refere-se à exigência de multa isolada por emissão de documento fiscal constando, como destinatário, pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinou. A conclusão fiscal teve por origem o fato de a Autuada ter emitido suas notas fiscais consignando destinatários em situação irregular (contribuintes suspensos, bloqueados, cancelados ou baixados).

A decisão majoritária entendeu pela exclusão das exigências relativas às notas fiscais cujos destinatários encontravam-se, quando de sua emissão, com a situação cadastral identificada como "suspense" ou "bloqueado". Ou seja, para os doutos Conselheiros vencedores, somente nas hipóteses em que a situação cadastral é identificada como "cancelado" ou "baixado" justifica-se a conclusão de entrega a destinatário diverso.

Ocorre, entretanto, que a pragmática da SEF em relação ao cadastro de contribuintes enseja uma análise mais depurada do caso.

Na constatação de algum indício capaz de ensejar alteração cadastral de ofício, o Fisco age com cautela, ao efetivar primeiramente a suspensão compulsória da inscrição estadual para, somente após as devidas diligências, definir pela necessidade de alteração desse *status* para "cancelado".

Igual situação ocorre nas situações de suspensão denominada "voluntária", por solicitação de baixa requerida ou paralisação temporária das atividades. Para o primeiro caso há a suspensão/bloqueio da inscrição estadual para análise da documentação antes de efetivar a baixa propriamente dita. No segundo caso, retira-se a suspensão com o retorno das atividades do Contribuinte.

Pelo exposto, entendo que a situação cadastral identificada como "suspense" ou "bloqueado" não permite por si só conclusão sobre a existência ou inexistência de fato do Contribuinte, condição *sine qua non* para a hipótese dos autos. Assim, há de se perquirir a gênese da suspensão/bloqueio, bem como a solução dada posteriormente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa feita, verificado que os adquirentes constantes na nota fiscal, não obstante terem tido a um tempo sua inscrição suspensa, passaram a ter e permanecem em situação cadastral regular, não se pode acatar a presunção fiscal de entrega a destinatário diverso.

Lado outro, constatando que a hipótese de suspensão temporária se consolidou em situações de contribuintes cancelados ou baixados, resta configurada a inexistência de fato do Contribuinte destinatário, razão de se convalidar a presunção fiscal de entrega a destinatário diverso.

Por essas considerações, com a devida vênia, divirjo dos demais votos para excluir apenas as exigências relativas aos adquirentes que à época da emissão das notas fiscais pela Impugnante tinham situação cadastral irregular por motivo de "omissão de declarações", bem como relativas aos adquirentes que, por qualquer motivo e a qualquer tempo, passaram a ter e permaneçam com situação cadastral regular.

Sala das Sessões, 06 de maio de 2011.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.182/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167085-96
Impugnação: 40.010128906-69
Impugnante: Frigorífico Serradão Ltda.
IE: 062248151.00-88
Origem: DF/Betim

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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.

O lançamento submetido a análise trata da imputação fiscal de consignação em notas fiscais de saída, emitidas no período de setembro de 2005 a maio de 2010, de destinatários em situação cadastral irregular (contribuintes suspensos, bloqueados, cancelados ou baixados).

Cumprе destacar que a Fiscalização também constatou a falta de recolhimento do ICMS normal referente aos meses de dezembro de 2008 e julho e agosto de 2009, bem como do ICMS-ST referente aos meses de novembro e dezembro de 2008, no tocante à diferença de valores decorrente da divergência apurada entre aqueles declarados nas DAPIs e os destacados nos documentos fiscais.

Contudo, foram emitidos dois Autos de Infração, a saber:

- PTA n.º 01.000167080.06 - contendo crédito tributário de natureza não contenciosa, relativamente ao ICMS e multa de revalidação, pela falta de recolhimento do imposto destacado nas notas fiscais, mas não declarado ao Fisco;

- PTA n.º 01.000167085-96, ora em discussão, cujo crédito tributário é de natureza contenciosa, constituindo-se da exigência das correspondentes Multas Isoladas, a saber: aquela prevista no art. 55, inciso V da Lei n.º 6.763/75 (relativamente à primeira infração), e a do art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, em face da segunda infração.

Sustenta a Impugnante que as operações mercantis descritas nos documentos fiscais foram efetivamente realizadas e que os documentos anexados em sua defesa, se revelariam contundentes e de grande relevância para o deslinde da questão. Além disso, argui a Defendente que o imposto resultante das operações mercantis foi devidamente destacado nas notas fiscais pertinentes e, posteriormente recolhido, inexistindo qualquer prejuízo ao Fisco Estadual que ensejasse a aplicação de penalidade.

Fato é que nos presentes autos, a imputação fiscal, no período de setembro de 2005 a maio de 2010, se fez com suporte em situação cadastral dos destinatários.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco relaciona as notas fiscais nas quais se aponta consignação de destinatário diverso e apresenta cópia de Declaração Cadastral e das consultas ao SICAF buscando demonstrar a situação de bloqueio de inscrição estadual dos destinatários.

Importante esclarecer que o Fisco, no próprio relatório do Auto de Infração, destacou que as irregularidades foram constatadas a partir da situação cadastral dos destinatários que não seria regular, tais como contribuinte suspenso, bloqueado, cancelados ou baixados.

A tipificação tributária da penalidade é a seguinte:

Lei nº 6.763/75

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;

.....(não existem grifos no original)

Analisando o dispositivo acima transcrito percebe-se que a conduta descrita na norma sancionatória é a emissão de documento fiscal nele consignando “como destinatário, pessoa ou estabelecimento diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinar”.

Dos autos extrai-se que a Impugnante que consignou nos documentos fiscais que emitiu exatamente os destinatários para os quais entendia estar enviando as mercadorias.

Veja-se que, para aplicação das penalidades no campo tributário, por se tratar de norma sancionatória, deve-se ter em mente os mesmos ditames do direito penal e para tanto deve o tipo descrito na norma sancionatória guardar estrita consonância com a conduta tida como faltosa ou delituosa.

Não é outro o entendimento da doutrina pátria. Neste sentido, cite-se do Mestre Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias – natureza jurídica, sistematização e princípios aplicáveis”:

“Toda legislação sobre multas deve necessariamente obedecer aos Princípios da Tipicidade e da Generalidade, conforme exposto neste trabalho.

De que tratam realmente estes princípios?

Quanto ao primeiro, o da Tipicidade, pode ser definido como sendo o delineamento completo da hipótese de incidência das multas. É o que descreve a sujeição ativa e passiva, a base econômica, a alíquota, a

materialidade, o lugar, o tempo de descumprimento dos deveres instrumentais e outros aspectos relevantes.

Misabel Derzi já esclareceu que **“o modo de pensar padronizante (dito, inadequadamente, tipificante) conduz o intérprete a uma distância do caso isolado; ele só alcança o esquema do próprio caso.”**

Costuma-se entender a tipicidade de forma restritiva. Para nos, trata-se do delineamento completo da hipótese sancionatória, no caso, a multa tributária.”

A situação em pauta remete a algumas questões que merecem uma verificação mais específica por parte do Fisco.

A suspensão/bloqueio de inscrição estadual, por si só, não caracteriza a inexistência do estabelecimento do contribuinte e, por conseguinte, a emissão de documento fiscal em que conste destinatário diverso.

Existem vários motivos que podem levar a esta situação (bloqueio/suspensão) lançada nos dados cadastrais do contribuinte como mudança de endereço sem comunicação à SEF/MG, falta de entrega mensal das declarações de apuração do imposto (DAPI), paralisação temporária das atividades do contribuinte, solicitação de baixa, etc.

Nos autos há casos em que a suspensão se deu por omissão de declaração do contribuinte. O fato de um contribuinte não ter entregado uma declaração a qual estava obrigado sem dúvida constitui uma falta, entretanto, esta falta não é suficiente para determinar que este contribuinte não mais exista e, muito menos, para pressupor que outro contribuinte tenha entregue mercadoria a destinatário diversos ao consignar o nome do primeiro em documento fiscal.

Também há casos em que a situação do contribuinte destinatário consta nos dados cadastrais como habilitado.

Cumpramos ressaltar a existência de casos em que os adquirentes constantes na nota fiscal, não obstante terem tido a um tempo sua inscrição suspensa, passaram a ter e permanecem em situação cadastral regular, não se podendo acatar a presunção fiscal de entrega a destinatário diverso.

Observe-se que a situação cadastral nos arquivos da Secretaria de Estado de Fazenda pode constituir-se em indício de encerramento ou inexistência de estabelecimento. Entretanto, não é possível exigir-se penalidade com base em indício.

A partir dos indícios cabe à Fiscalização cercar-se de outros meios de prova para confirmá-los. Caso consiga outros elementos para robustecer a exigência deve formalizá-la. No entanto, se a situação for inversa, não é possível a exigência da penalidade.

No caso dos autos cumpre também verificar a distância entre o momento da autuação e a emissão de algumas notas fiscais pois o período fiscalizado inicia-se em setembro de 2005.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com a devida licença, não há como concluir que a Impugnante, nas situações descritas no Auto de Infração e a partir das provas dos autos, emitiu documento fiscal constando destinatário diverso daquele ao qual a mercadoria se destinou.

Diante do exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 06 de maio de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Revisora**

CC/MIG