

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.334/11/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000161729-80  
Impugnação: 40.010130020-23  
Impugnante: João Domingos Neto  
CPF: 243.827.366-68  
Coobrigado: Eronete Maria de Souza Ribeiro (Coob.)  
CPF: 076.724.737-00  
Origem: DF/Governador Valadares

### **EMENTA**

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO - DESTINATÁRIO DIVERSO - CAFÉ.** Descaracterização do diferimento uma vez que as notas fiscais do destinatário foram declaradas falsas e sua inscrição estadual cancelada, portanto, a mercadoria não foi entregue ao destinatário constante da nota fiscal de produtor e sim, a destinatário diverso do consignado no referido documento fiscal. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso V, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente, nos termos da reformulação feita pelo Fisco. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação fiscal, mediante conferência e análise de documentos fiscais relativos ao período de 01/01/04 a 31/12/06, de que a Autuada fez emitir Nota Fiscal Avulsa de Produtor Rural (NFAP) nº 983780, de café conilon para destinatário diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinava, descaracterizando, assim, o instituto do diferimento do imposto que amparava a operação.

Tal constatação restou evidenciada ante a não apresentação, após intimação da fiscalização, do comprovante de recebimento do numerário envolvido na transação comercial (cópia de cheque, ordem de pagamento, extrato bancário, etc.), reforçado pelo fato da nota fiscal de entrada das mercadorias, emitida pelo suposto destinatário e entregue na Repartição Fazendária de circunscrição do produtor rural, em cumprimento ao disposto no art. 131, II do Anexo IX do RICMS/2002, ter sido declarada falsa, conforme Ato Declaratório de Falsidade Documental.

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso V, ambos da Lei nº 6.763/75.

Incluiu-se como coobrigado o transportador/proprietário do veículo cuja placa consta da Nota Fiscal de Entrada das mercadorias supracitada como responsável pelo transporte das mesmas, Sr. Paulo Constâncio de Siqueira.

### **Da Impugnação do Coobrigado**

Inconformado, o Coobrigado Paulo Constantino de Siqueira apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls.23 a 31, acompanhada dos documentos de fls.32 a 67, basicamente, ao argumento de não ser ele o transportador constante da nota fiscal de entrada das mercadorias, mas o Sr. João Ribeiro.

Alega, ainda, a insubsistência da suposta prova da ligação do Coobrigado com as infrações constatadas pela Fiscalização, visto tratar-se unicamente de documento declarado nulo.

### **Da Reformulação**

O Fisco promove a reformulação do Auto de Infração à fl. 75, de forma a excluir como Coobrigado o Sr. Paulo Constâncio de Siqueira e incluir a Sra. Eronete Maria de Souza Ribeiro, a quem atribui a qualidade de verdadeira proprietária do veículo cuja placa consta da nota fiscal de entrada das mercadorias à época da verificação da infração.

Ainda, informando residir a Coobrigada em território capixaba, trazendo aos autos a informação de que a mesma não foi encontrada no endereço constante de seus cadastros no DETRAN/ES por diversas vezes, durante tentativas frustradas de entrega de multas de trânsito, e alegando motivos de economia processual, solicita a Fiscalização a intimação da mesma via edital.

Apesar de devidamente intimada, a Coobrigada não se manifesta.

Alegando que em diversos PTAs sobre a mesma matéria, em preliminar, o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais firmou o entendimento de que ao Autuado deveria ser concedido prazo de 30 dias para o pagamento do tributo, sem acréscimo ou penalidade solicita a Fiscalização a intimação da Autuada para tanto.

### **Da Impugnação da Autuada**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls.112 a 116, acompanhada dos documentos de fls. 117 a 127, basicamente, aos seguintes argumentos:

- preliminarmente, alega a nulidade do Auto de Infração, face à inexistência de justa causa para a inclusão da Impugnante como sujeito passivo do crédito tributário, devido à inocorrência de qualquer ilicitude;

- ainda em preliminar, pleiteia a produção de prova pericial, mas não formula quesitos;

- no mérito, informa tratar-se de pequeno produtor rural que explora a atividade de cafeicultura em regime familiar, em sua pequena propriedade rural com área total de 9 (nove) hectares e 60 (sessenta) ares, sendo a dimensão de tal área incompatível com o volume de produção alegado pela Fiscalização;

- informando sua condição de semianalfabeto, alega desconhecimento acerca da validade, legalidade, legitimidade e falsidade de documentos fiscais;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- afirma ter sido a nota fiscal de Entrada das mercadorias expedida pelo destinatário mediante autorização da Secretaria de Fazenda, nos termos da Autorização datada de 28/12/04, o que caracteriza presunção de validade perante terceiros;

- requer a exclusão de qualquer responsabilidade fiscal, tributária ou penal, alegando ter sido vítima de abuso de confiança pelo representante legal do Sindicato Rural de Itabirinha, Sr. Ivair Caetano do Nascimento, contra quem solicitou lavratura de Boletim de Ocorrência, juntado aos autos às fls. 123 a 125, por ter usado documentos de propriedade da Autuada a seu bel prazer;

- requer, então, o depoimento pessoal do Sr. Ivair Caetano do Nascimento.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 129 a 136, resumidamente aos seguintes fundamentos:

- inicialmente, tece comentários a respeito do histórico do presente Auto de Infração, informando que o mesmo compõe o rol de 70 lançamentos tributários cujo valor ultrapassa R\$ 2.000.000,00, correspondentes a 15.656 sacas de café comercializadas ao abrigo indevido do indeferimento;

- informa que todas as notas fiscais de entrada declaradas falsas pelo Fisco supostamente teriam sido emitidas pela empresa Jairo de Carvalho, sediada em Candeias/MG, para atender ao disposto no art. 20, inciso XII c/c art. 24, ambos do Anexo V do RICMS/02, posto que a nota fiscal de entrada é o único documento a ser escriturado no livro Registro de Entradas do destinatário das mercadorias, devendo a ela ser anexado o documento correspondente à operação realizada com o produtor rural, qual seja, a Nota Fiscal Avulsa de Produtor (NFAP);

- informa, ainda, que o suposto destinatário das mercadorias teve sua inscrição estadual bloqueada compulsoriamente em 17/01/08, em face de seu desaparecimento, o que culminou no cancelamento definitivo em 13/03/09;

- relata as diferenças constatadas entre as notas fiscais falsas e verdadeiras, emitidas pelo suposto remetente, das quais decorreu o Ato Declaratório de Falsidade Documental;

- alega, em linhas gerais que, a declaração de falsidade das notas fiscais de entrada (NFEs), conjugada com a falta de comprovantes documentais idôneos do recebimento do numerário envolvido nas transações comerciais demonstra que as mercadorias foram desviadas de seu real destino, o que leva ao encerramento do diferimento, nos termos do art. 112 do Anexo IX do RICMS/02;

- firma entendimento no sentido de que caberia à Autuada constituir a prova de que realmente entregara as mercadorias ao destinatário apontado no Requerimento de nota fiscal de produtor rural, o que, no entanto, não foi feito, uma vez que a mesma preferiu o silêncio nas diversas oportunidades em que foi chamada a apresentar sua versão dos fatos;

- afirma ser a Impugnante a responsável tributária pelos créditos de ICMS, visto que realizou o fato gerador da obrigação tributária, ao emitir a NFAP nº 983.780

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para acobertar a venda de café saído de sua propriedade para, depois, desviar a mercadoria de seu real destino, desfigurando o diferimento que amparava a operação;

- alega que a ninguém é dado escusar-se de cumprir a lei alegando desconhecimento;

- rechaça a alegação da autuada de que a autorização da Fazenda Pública para a emissão pelo suposto destinatário da nota fiscal de entrada posteriormente declarada falsa caracteriza presunção de validade perante terceiros, alegando que documentos falsos só fazem prova a favor do Fisco;

- alega imputar-se tanto à Autuada quanto ao transportador cautela no transporte das mercadorias até a sede do suposto destinatário, garantindo a efetiva entrega das mesmas, sob pena de terem contra si o ônus do descumprimento da obrigação tributária;

- alega que o uso indevido de documentos pertencentes à Autuada por terceiro que detinha a posse dos mesmos não tem o condão de invalidar a acusação fiscal, seja porque as convenções particulares relativas à responsabilidade tributária não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes, seja porque a responsabilidade tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, citando os arts. 123 e 136 do CTN;

- informa ter sido o Boletim de Ocorrência lavrado muito tempo depois do fato e que eventuais danos decorrentes dos acontecimentos relatados no mesmo devem ser aferidos na esfera civil e/ou criminal, através de proposta de ação judicial;

- por fim, lembra que as infrações tributárias têm, em regra, caráter objetivo, sendo irrelevantes a intenção do agente ou responsável e as consequências do ato.

Ao final, pugna pela procedência do lançamento, conforme reformulação efetuada à fl.75.

---

### ***DECISÃO***

#### **Da Preliminar**

##### **Da Arguição de Nulidade**

A Impugnante alega a nulidade do Auto de Infração, face à inexistência de justa causa para a sua inclusão como sujeito passivo do crédito tributário, devido à inocorrência de qualquer ilicitude.

No entanto, tendo em vista que a alegação preliminar de nulidade do Auto de Infração por inexistência de justa causa para a escolha do sujeito passivo se confunde com o próprio mérito da questão ora discutida, serão as mesmas analisadas conjuntamente com este.

##### **Do Pedido de Perícia**

A Impugnante formulou pedido de perícia, mas não apresentou quesitos.

Entretanto, é verificado que os documentos carreados aos autos tanto pelo Fisco como pela própria Impugnante em sua defesa revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Portanto, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA, indefere-se o pedido de perícia formulado, visto que desnecessária à elucidação da questão ora tratada.

### **Do Mérito**

Como já relatado, trata-se de descaracterização do diferimento do ICMS, em razão da entrega da mercadoria a destinatário diverso daquele consignado na nota fiscal emitida para o acobertamento da operação.

A matéria ora discutida já foi submetida por reiteradas vezes à apreciação desta Câmara, que vem decidindo pela procedência do lançamento, a exemplo dos Acórdãos 19.036/10/2ª, 19.037/10/2ª e 19.209/11/2ª.

Pois bem, as exigências estão fundadas na constatação fiscal de que a Autuada destinou as mercadorias constantes da Nota Fiscal Avulsa de Produtor (NFAP) nº 983.780 a destinatário diverso daquele consignado no citado documento, ficando, assim, caracterizado o uso indevido do instituto do diferimento do imposto que amparava a operação.

O fato ficou evidenciado pela apresentação da Nota Fiscal de Entrada emitida e entregue à Repartição Fazendária, em cumprimento ao disposto no art. 131, inc. II, Parte I do Anexo IX do RICMS/02, declarada falsa conforme Ato Declaratório devidamente publicado no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais (fl.12).

O diferimento é uma técnica de tributação segundo a qual o lançamento e o pagamento do imposto são transferidos para operações ou prestações subsequentes, de modo que a responsabilidade pelo pagamento é atribuída àquele que, tendo recebido a mercadoria com diferimento, praticar a operação subsequente com a mesma mercadoria ou outra dela resultante, para a qual haja a previsão de encerramento da cadeia de operações sujeitas ao diferimento (ainda que não tributada).

Não obstante, na hipótese de o adquirente ou destinatário deixarem de pagar o imposto diferido, subsiste a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria pelo cumprimento da obrigação, nos termos do § 1º, inciso III do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

No caso dos autos, em se tratando de operações com café cru saído de produtor rural com destino a empresa comercial atacadista de café, o imposto é diferido nos termos do art. 111, inciso I, alínea “b”, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, observando-se que o produtor deve entregar ao Fisco a 4ª via da nota fiscal de entrada emitida pelo destinatário, como forma de comprovar a efetiva realização da operação. Confira-se a legislação específica:

Art. 111 - O pagamento do imposto incidente nas operações com café cru, em coco ou em grão, fica diferido nas seguintes hipóteses:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - saída da mercadoria de produção própria, em operação interna, promovida pelo produtor rural inscrito, com destino a:

(...)

b - estabelecimento comercial atacadista de café;

(...)

§ 1º - Nas notas fiscais emitidas para acobertar as operações relacionadas no *caput* deste artigo, é vedado o destaque de qualquer valor a título de imposto, ressalvadas as hipóteses previstas no parágrafo seguinte e no artigo 10 deste Regulamento.

(...)

Art. 131 - O produtor rural deve:

II - entregar, até o dia 15 (quinze) de cada mês, na repartição fazendária a que estiver circunscrito, ou na que houver emitido a Nota Fiscal Avulsa de Produtor, modelo 4, a 4ª via da nota fiscal emitida pelo destinatário da mercadoria, relativamente à entrada correspondente à operação realizada no mês anterior.

Ao procurar a Repartição Fazendária para emitir o documento fiscal próprio para o acobertamento das operações, a Autuada informou como destinatário estabelecimento comercial atacadista de café, motivo pelo qual a Nota Fiscal Avulsa foi emitida com o diferimento do ICMS que, por suposto, seria pago pelo destinatário.

Contudo, ao buscar cumprir a obrigação prevista no art. 131, supra, qual seja apresentar à mesma Repartição Fazendária, após a entrega da mercadoria, a quarta via da nota fiscal de entrada emitida pelo destinatário, entregou nota fiscal falsa.

Ressalte-se que, estando o destinatário obrigado a emitir nota fiscal para comprovação da efetiva entrada da mercadoria em seu estabelecimento, a legislação impõe ao produtor a obrigação de entregar uma via da mesma com o intuito de possibilitar ao Fisco um maior controle da operação e, principalmente, assegurar o efetivo pagamento do imposto na etapa posterior de circulação da mercadoria.

Ora, se a função da nota fiscal de entrada é comprovar a entrega/recebimento da mercadoria pelo destinatário, no caso de falsidade desta, e, mais, tendo sido cancelada a inscrição estadual do suposto destinatário, pelo seu desaparecimento, obviamente que à Fiscalização não caberia outra conclusão senão a de que a mercadoria foi entregue a destinatário diverso daquele constante da NFAP.

Tanto assim que a Autuada foi intimada a provar a efetiva entrega da mercadoria ao suposto destinatário, mediante a apresentação de documentos bancários ou outros capazes de comprovar a realização da operação. No entanto, a mesma nem sequer se manifestou a respeito.

Ademais, se o real destinatário da mercadoria fosse mesmo o constante da NFAP, parece evidente que não se iria utilizar nota fiscal falsa para comprovar a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respectiva entrada em seu estabelecimento, máxime em se sabendo que uma via desta seria entregue ao Fisco pelo remetente.

Então, se o café foi entregue a destinatário diverso daquele constante da NFAP, tem-se que o imposto diferido não foi pago, restando assim plenamente cabível a descaracterização do diferimento, com a conseqüente responsabilização do remetente pelo seu pagamento.

E nem se diga que, tendo a venda ocorrido anteriormente à publicação do Ato Declaratório de falsidade das Notas Fiscais de Entrada, não teria este o condão de macular a lisura da operação.

Saliente-se que a expedição de um Ato Declaratório de falsidade documental é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer das situações irregulares ensejadoras de tal procedimento, após o que é dada ampla divulgação do mesmo, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que levaram à declaração de falsidade dos documentos fiscais.

Com efeito, referido ato tem natureza meramente declaratória, de modo que não é ele em si que torna o documento falso, e sim um vício existente já à época de sua emissão, daí porque seus efeitos atingem o ato ou fato por ele declarado ou reconhecido, no caso, o encerramento irregular das atividades e o desaparecimento do emitente da Nota Fiscal de Entrada.

É pacífico na doutrina os efeitos *ex tunc* do ato declaratório, uma vez que, reiterando, não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade já que tal vício os acompanham desde suas emissões.

Segundo ensina Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Editora Forense, p. 782):

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*).

Conclui-se, portanto, que as notas fiscais declaradas falsas, desde a sua emissão, já traziam consigo vício insanável que as tornavam inválidas.

Ocorre que, se há a entrega de uma nota fiscal falsa, e disso não restou qualquer dúvida pelos elementos carreados aos autos, e, por exclusão, o Fisco provou a entrega a destinatário diverso, a obrigação não foi cumprida. Afastada, pois a aplicação do diferimento, devido é o ICMS.

Nesse caso, a perda do direito ao uso do diferimento do ICMS decorre do art. 112 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, que exclui do referido regime o contribuinte que infringir ou concorrer para a prática de infração à legislação do imposto, dispondo expressamente o § 1º deste artigo que a exclusão não o exonera do pagamento do imposto devido ou da sujeição às multas relacionadas com a infração praticada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim é que, uma vez afastada a aplicação do diferimento, dá-se a responsabilidade do alienante decorrente da condição de contribuinte, nos termos do art. 14 da Lei nº 6.763/75.

Já a responsabilidade do transportador decorre do art. 21, inciso II, alínea “a”, da mesma lei, sendo este o fundamento de sua inclusão no polo passivo da obrigação.

Ressalta-se que o Fisco juntou aos autos às fls. 72 a 74, impressão de consultas de extrato de multas do veículo cuja placa consta da Nota Fiscal de Entrada emitida pelo suposto destinatário das mercadorias, presentes no banco de dados do DETRAN/MG. Pela análise destes documentos verifica-se que o condutor do veículo no momento do cometimento das infrações de trânsito era o mesmo constante da Nota Fiscal de Entrada emitida pelo suposto destinatário das mercadorias.

Diante dos indícios acima apresentados e pelo fato do Coobrigado, mesmo devidamente intimado, sequer ter se manifestado aos autos, conclui-se que o mesmo merece configurar no polo passivo da obrigação tributária juntamente com a Autuada.

Cabe destacar, que no Auto de Infração às fls. 02/03, constam as penalidades capituladas no art. 55, incisos II e V da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, a capitulação do art. 55, inciso II é referente à Multa de Revalidação do art. 56, inciso II da mesma lei, tratando-se, portanto, de mero erro material.

No art. 92 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44747 de 03/03/08, faz-se esta previsão, *in verbis*:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, **quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.** (grifou-se)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 98/102 que excluiu do polo passivo o Sr. Paulo Constâncio de Siqueira. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Raimundo Francisco da Silva.

**Sala das Sessões, 13 de setembro de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**Tábata Hollerbach Siqueira**  
**Relatora**