

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 16.439/04/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010110561-93(Coob) – 40.010110560-11
Impugnante(s): Lasa Lago Azul Ltda (Coob), Transportadora Mangueiras Ltda. (Aut.)
Proc. S. Passivo: Alzira Maria Marra do Nascimento (Aut. e Coob)
PTA/AI: 02.000205616-41
CNPJ: 02678100/0001-05 (Coob.) 00131267/0001-18 (Aut.)
Origem: DF/ Unai

EMENTA

NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO – INIDONEIDADE – DATA DE EMISSÃO/SAÍDA POSTERIOR À AÇÃO FISCAL. Constatado transporte de mercadoria acompanhado por nota fiscal cuja data de saída indicava a do dia seguinte à ação fiscal. Documento considerado inidôneo, nos termos do inciso VIII, art. 134, RICMS/02, vigente à época, acarretando o desacobertamento fiscal da movimentação das mercadorias. Dessa forma, exigido ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no inciso II do art. 55, Lei 6763/75. Alegações dos impugnantes insuficientes para elidir as exigências fiscais. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre transporte de mercadoria oriunda de Ipameri –GO, emitida por Lasa - Lago Azul Ltda, tendo como destinatário a Coop. Central de Prod. Rurais de Minas Gerais, em Contagem, acompanhado com a Nota Fiscal nº 006618, interceptada pelo Fisco, em **12/05/2003**, em cujo documento fiscal continha datas de emissão e saída de **13/05/2002**, posteriores à ação fiscal, acarretando o desacobertamento fiscal das mercadorias, conforme legislação pertinente.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa isolada prevista no art. 55, II, Lei 6763/75.

Inconformados, os impugnantes apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls.44 a 51 e 68 a 77, contra a qual o Fisco se manifesta às fls.114 a 119.

DECISÃO

Cuida o caso em tela de transporte de mercadorias, acompanhado por nota fiscal cuja data de saída, lançada no campo próprio, era posterior à da ação fiscal,

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acarretando, dessa forma, o desacobertamento fiscal das mercadorias, considerando-se o inciso VIII, artigo 134, c/c inciso I, artigo 149, ambos do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no inciso II, art. 55, Lei 6763/75.

É incontroverso, no caso em tela, que a data de saída do documento fiscal em questão, emitido por Lasa – Lago Azul Ltda, estabelecida no município de Ipameri, Estado de Goiás, era posterior à data da ação fiscal.

A Nota Fiscal mod. 1-A, série 1, número 006618, emissão da Autuada, tinha como data de saída o dia **13.05.2003**, sendo que a abordagem fiscal se deu em **12.05.2003**, às 18:30 horas.

A Impugnante argúi, em sua peça de defesa, o Princípio da Territorialidade da Tributação para sustentar que o Fisco Mineiro não teria competência para exigir imposto e multa, por descumprimento de obrigação acessória, relativamente a documentos fiscais emitidos por contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação.

A questão presente diz respeito ao aspecto espacial da incidência tributária (princípio da territorialidade), combinado com o direito intertemporal.

Ainda que a legislação goiana não considere inidônea a nota fiscal com data de saída ausente, ou, ainda que possibilite a edição de carta de correção, aplica-se ao fato a norma de Minas Gerais. Ao contrário do que pensa a Impugnante, aplica-se a legislação mineira justamente com base no Princípio da Territorialidade.

Tendo em vista a peculiaridade da incidência do ICMS e com o fim de sanar possíveis conflitos de competência, os Estados membros celebram Convênios interestaduais trazendo regras comuns aos entes tributantes. Os Convênios interestaduais, como o Convênio SINIEF s/ nº 70, procuram ajustar esses inconvenientes, mitigando as consequências da aplicação do princípio da territorialidade em matéria de aplicação do ICMS, dando efetividade ao art. 102 do CTN.

Os convênios interestaduais procuram uniformizar e padronizar os procedimentos fiscais nos Estados. Nessa matéria, o legislador tributário muito provavelmente inspirou-se na lei penal, com o qual o direito tributário guarda estreita relação. Naquele, aplica-se o princípio da territorialidade, temperado pelos tratados e acordos internacionais.

No entanto, muitas vezes adotam-se, nos Estados, regras divergentes das traçadas nos Convênios, dificultando as relações comerciais dos contribuintes, obrigados a observar a legislação do outro Estado ao utilizar o documento fiscal fora de suas fronteiras. Pode-se dizer que são os percalços de um imposto do tipo “confederado” cujas regras deveriam ser nacionais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observe-se que o Convênio s/nº 70 aborda, também, a questão de documento inidôneo. Com efeito, o art. 7º, § 1º, elenca as situações nas quais deva ser considerado inidôneo o documento fiscal.

Art. 7º - (...)

§ 1º - É considerado inidôneo para todos os efeitos fiscais, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento que:

omitir indicações;

não seja o legalmente exigido para a respectiva operação;

não guarde as exigências ou requisitos previstos neste Convênio;

contenha declarações inexatas, esteja preenchido de forma ilegível ou apresente emendas ou rasuras que lhe prejudiquem a clareza.

Não diz o convênio que a regra aplica-se apenas quando o documento originar-se do Estado. Logo, o documento fiscal, qualquer documento fiscal, será inidôneo conforme dispuser a legislação de cada Estado, abrangendo no aspecto espacial o território do Estado onde ocorrer a interceptação, numa submissão ao princípio da territorialidade da legislação.

Combinando-se, pois, o art. 7º, § 1º do Convênio s/nº 70 com o texto do art. 11, I, “b” da Lei Complementar 87, infere-se a possibilidade de o Estado onde ocorrer a interceptação, exigir o respectivo ICMS e multas.

Na concepção do legislador complementar, (LC 87, art. 11, I, “b”) ocorrendo irregularidades no documento fiscal que levem ao desacobertamento da mercadoria, ou à **inidoneidade do documento fiscal**, o aspecto espacial para fins da legitimidade ativa é o local onde ocorrer a interceptação, fugindo à regra geral que estabelece como local da operação o do estabelecimento onde ocorre o fato gerador (saída da mercadoria).

Art. 11 - O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

a)

b) onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Havendo irregularidade, privilegia-se o princípio da praticidade, pois que os entes não podem compactuar com o ilícito tributário, permitindo o trânsito em todo território nacional sem o devido documento fiscal.

Importante observar que, num critério de interpretação lógico-sistemático, em obediência à hermenêutica, quando a LC 87, no art. 11, estabelece vários casos de local de operação para fins de cobrança do imposto, espera-se que cada qual tenha um valor próprio, não podendo, logicamente, um comando invalidar o outro.

Há que se observar, também, não ocorrer a invasão de competência, caso o Estado interceptador seja diverso daquele remetente. Está em jogo aqui a competência tributária ativa e não a competência legislativa plena prevista na CF/88.

Cabe ressaltar que dispositivo semelhante já existia no Convênio ICM 66/88 (art. 27), anterior à Constituição Federal atual, reforçando a tese de que essa questão já atormentava os fiscos estaduais há longa data.

Este entendimento encontra respaldo também na doutrina, com conclusão favorável de Hugo de Brito Machado, “verbis”:

“A hipótese de mercadoria desacompanhada de documento não oferece dificuldade. No Estado em que ocorrer apreensão dessa mercadoria é devido o imposto. Problema grave, porém, pode ocorrer, quando a apreensão da mercadoria, ocorrer em virtude de ser tida por inidônea a nota fiscal que a acompanha”. (Aspectos Fundamentais do ICMS – pág. 58 – 2ª ed). (grifo nosso)

No que tange ao aspecto temporal de incidência tributária, a norma a ser interpretada é a contida no comando do inciso II, “a”, art. 106 do CTN. Apreciemo-la:

Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - (...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) - quando deixe de defini-lo como infração:

Dúvida não haveria se a legislação desse Estado não sofresse alteração, pois, conforme preceitua o inciso VIII do artigo 134 c/c inciso I do artigo 149, ambos do RICMS/02, vigentes à época de ocorrência do fato gerador da obrigação, considera-se desacobertada, para os efeitos fiscais, as mercadorias constantes da nota fiscal em discussão.

Art. 134 - Considera-se inidôneo o documento:

I - VII -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VIII - sem datas de emissão e saída, com datas de emissão e saída rasuradas ou cujas datas de emissão e/ou saída sejam posteriores à da ação fiscal;

Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou inidôneo;

No entanto, com a publicação da Lei 14.699, de 06 de agosto de 2003, alterando redação da Lei 6763/75 e a publicação do Decreto 43.577, de 8 de agosto de 2003, alterando o art. 134 do RICMS/02, profundas alterações trouxeram à questão da inidoneidade do documento fiscal.

Quanto à retroatividade, inspirou-se decerto o legislador tributário complementar também na lei penal, com a qual o direito tributário guarda relação ainda mais estreita. Primeiro, pelo caráter de indisponibilidade destes ramos do direito público. Segundo, em consideração ao valor do bem jurídico tutelado pela sociedade. No penal, tutela-se a liberdade, bem jurídico de valor inestimável e inerente ao próprio ser humano. O Direito Penal atinge a própria pessoa, o cidadão. É direito personalíssimo. No tributário, tutela-se a propriedade patrimonial, também protegida pela sociedade, mas subordinada à função social. Neste, atinge-se, em regra, a pessoa jurídica, ente abstrato. Dessa diferença ressurge a maior proteção da lei penal.

Por isso, não alcançou a lei tributária o mesmo “status” da lei penal quanto ao aspecto da retroatividade benéfica. Esta retroage para alcançar qualquer medida que beneficie o agente, conforme se depreende da norma contida no parágrafo único do art. 2º do Código Penal brasileiro:

“A lei posterior, que de qualquer modo favorecer o agente, aplica-se aos fatos anteriores, ainda que decididos por sentença condenatória transitada em julgado”.

Aquela, somente nas situações elencadas no art. 106, do CTN. Ressalte-se que o Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 1966) é norma muito posterior ao Código Penal (Decreto-lei 2.848, de 1940). Logo, se o quisesse, o legislador poderia dar à norma tributária a mesma dimensão da lei penal. Porém, não o fez. Conclui-se, pois, que a norma benéfica tributária deve ser interpretada nos estritos termos do art. 106, do CTN.

E mais, a retroatividade benéfica não deixa de ser um perdão. E nos termos da lei tributária, interpreta-se restritivamente a lei tributária que outorgue isenção ou exclusão de tributos. Semelhante dicção encontra-se presente também no Código Civil, art.114: *“Os negócios jurídicos benéficos e a renúncia interpretam-se estritamente”*. Vale dizer, se há o perdão, a lei deve ser expressa, não podendo deixar margem a dúvida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em discussão o ato praticado pelo impugnante não deixou de ser considerado infração. Apor data posterior à ação fiscal continua sendo infração à legislação tributária mineira, apenada, a partir de 01/11/2003, com multa isolada prevista no art.55, XIV, da Lei 6763/75, com redação dada pela Lei 14.699/2003. E não se cogita, também, da aplicação da retroatividade benéfica com fundamento na penalidade menos severa. Eis que a penalidade agora é mais gravosa que a anterior (50% do valor da operação). Logo, não se aplica, na espécie, qualquer das hipóteses previstas no art. 106, II, do CTN.

Questão tormentosa na doutrina é a inidoneidade do documento fiscal e o conseqüente desacobertamento da mercadoria, presentes na legislação tributária. Ora, se pela natureza e circunstância da operação vê-se a impossibilidade de reutilização do documento, e que a operação se apresenta como verdadeira, não haveria motivo de considerá-lo inidôneo e a mercadoria desacobertada.

Nesse sentido o magistério de Hugo de Brito Machado, *verbis*:

“Considerar inidônea nota fiscal que identifica, com segurança, o emitente e o destinatário, e apreender a mercadoria respectiva, constitui abuso intolerável, tanto contra o contribuinte, como contra o Estado onde está situado o estabelecimento emitente, com indevida invasão de competência tributária deste”. (Aspectos Fundamentais do ICMS – 2ª Ed. pág. 58)

Com efeito, se o documento não se refere efetivamente à operação para a qual foi emitido, com o fim controlístico desejado pelo Fisco e ensejador das obrigações fiscais e comerciais previstas na legislação, nem precisaria ser considerado inidôneo. Seria sempre inábil, passível de ser desclassificado pela fiscalização, sujeitando o contribuinte às penalidades previstas nas normas reguladoras. Trata-se de uma questão de prova dos fatos.

Para o legislador tributário, porém, trata-se de uma presunção absoluta, fundada no princípio da praticidade, tendo em vista a dificuldade operacional para obter-se provas de determinado fato. Procura-se, coibir, mediante presunção absoluta, uma operação que se vislumbra irregular.

Dada a importância do tema na relação fisco-contribuinte, incluiu-se na Lei 6763/75, adequadamente, com a redação dada pela Lei 14.699/03, a questão da falsidade e inidoneidade, (art. 39,§ 4º). Obviamente, alterou-se substancialmente o Regulamento do ICMS, na redação dada pelo Decreto 43.577, de 09/09/2003, notadamente os arts. 133 e 134, cujos efeitos retroagiram a 7/8/2003.

Assim, não se considera mais inidônea, a partir de 7/8/2003, a nota fiscal com data de saída posterior à ação fiscal, exceto se, pelas circunstâncias fáticas do caso, o documento puder ser desclassificado por não corresponder à real operação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fortaleceu-se a questão da prova, mais condizente com os princípios constitucionais do devido processo legal e da presunção de inocência. Nesse sentido, andou bem o legislador mineiro.

Reforçando, porém, a necessidade de coibir tais práticas, o legislador mineiro não deixou de apenar essa situação. Considerou-as descumprimento de obrigação acessória, estabelecendo multa isolada mais pesada.

Porém, a aplicabilidade das alterações somente surtirá efeitos a partir da alteração promovida nas normas. E o trabalho fiscal objeto dessa discussão antecede as alterações promovidas na Lei 6763/75 e no RICMS/02.

Quanto à carta de correção, equivocam-se os impugnantes. No Estado de Goiás, a carta de correção não serve para corrigir datas. A legislação diz o que é permitido. As demais hipóteses são de vedação. E no texto goiano não há permissão para corrigir datas. Em Minas Gerais, a legislação diz o que é vedado (art. 96, XI). Infere-se que em outras situações é permitido. Aqui, veda-se, expressamente, a correção da data da saída (art. 96, XI, “c.2”).

No que concerne à responsabilidade tributária do Coobrigado, verifica-se que a mesma encontra-se perfeitamente prevista em lei, relativamente à situação em foco, qual seja, transporte de mercadoria desacompanhada de documento fiscal.

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

I - (...)

II - os transportadores:

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

Portanto, tendo em vista o princípio da territorialidade da tributação, vigente a legislação da ocorrência do fato gerador, conf. art. 144, do CTN, considera-se desacompanhada a mercadoria, em obediência ao disposto no art. 149, I e mineira a mercadoria, nos termos do disposto no art. 61, § 6º do RICMS/02, autorizado pelo art. 33, § 1º, 1, “d”, da Lei 6763/75.

Estes dispositivos mineiros encontram fundamento de validade no art. 11, I, “b” da Lei Complementar 87/96 e na autorização constitucional prevista nos arts. 146, III e 155, § 2º, XII, “d” da Carta de 1988.

Assim, tendo em vista o exposto acima, e observando-se, ainda, o art. 136, do CTN, que diz ser objetiva a infração à legislação tributária, restaram caracterizadas e legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante de tudo o exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conselheira Luciana Mundim, que o julgava improcedente com base no art. 106, II, “a” do CTN. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio Caetano Jacinto Lemos e Windson Luiz da Silva (Revisor).

Sala das Sessões, 11/02/2004.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Livio Wanderley de Oliveira
Relator

MLR/cecs

CC/MG