

|                                                            |
|------------------------------------------------------------|
| <b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b> |
|------------------------------------------------------------|

Acórdão: 15.757/04/2<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010111269-81 (Aut.) e 40.010111346-40 (Coob.)  
Impugnante: Transmáquina Transportes de Máquinas Ltda.(Aut.) e Internacional First Ltda. (Coob.)  
Proc. S. Passivo: Fernando Roberto Telini Franco de Paula (Coob.)/Outro(s)  
PTA/AI: 02.000206268-31  
CNPJ: 03.607461/0001-15 (Autuada)  
05.234.282/0001-05 (Coob.)  
Origem: DF/Ubá

---

**EMENTA**

**NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO - FALTA DE PREENCHIMENTO DAS DATAS DE EMISSÃO E DE SAÍDA.** Constatado o transporte de mercadorias acobertadas por nota fiscal sem a identificação das datas de “emissão” e de “saída”, constituindo-se, portanto, em documento inidôneo, nos termos do Artigo 134, § 1º, Inciso IV, Parte Geral, do RICMS/02, ensejando a desclassificação da mesma e o conseqüente desacobertamento fiscal, com a cobrança de ICMS, MR e da Multa Isolada prevista no Artigo 55, Inciso II, da Lei nº 6.763/75. Mantidos o ICMS e a MR. Entretanto, deverá ser excluída a Multa Isolada capitulada no art. 55, II, da Lei nº 6763/75, face ao preceito do art. 106, II, “a” do CTN. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação de transporte desacobertado de documento fiscal, em razão de estar a Nota Fiscal que acompanhava a mercadoria sem datas de emissão e de saída (art. 134, VIII, do RICMS/02). Exige-se ICMS, MR e MI capitulada no art. 55, II, da Lei 6763/75.

Inconformadas, a Autuada, por intermédio de um de seus representantes legais (fls. 40/45), e a Coobrigada, através de seus procuradores regularmente constituídos, apresentam as Impugnações às fls. 27/36 e 68/75, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 106/111.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 125/133, opina pela procedência parcial do lançamento.

**DECISÃO**

É da doutrina mais tradicional do Direito Tributário: não há que se falar em retroatividade da lei tributária quanto a fatos geradores já consumados. Isto pelo fato de ser norma constitucional.

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III - cobrar tributos:

em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado; (...)." (Constituição da República Federativa do Brasil, 1988)."

O CTN, de maneira não divergente, através do art. 105, também veda a retroatividade da aplicação de lei nova a fatos passados.

"Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116." (Código tributário Nacional, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966)."

O art. 116, do CTN, por sua vez, traz as duas hipóteses genéricas em que se considera ocorrido o fato gerador e, conseqüentemente, existentes os seus efeitos.

Entretanto, expressamente no art. 106, do CTN, através de seus incisos e alíneas, determina as hipóteses em que se dá a retroatividade da lei tributária, aplicando-se a ato ou fato pretérito. A primeira das hipóteses se refere a qualquer caso, quando é a lei interpretativa. A segunda delas se refere aos casos em que o ato ainda não definitivamente julgado, desde que a nova lei: não mais o trate como infração (neste caso a previsão da retroatividade se resume à penalidade); deixe de tratar o ato como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão (desde que não decorra de fraude ou que tenha implicado falta de pagamento de tributo); ou quando a nova lei comina penalidade menos severa.

A acusação contida no auto de infração é de que, em abordagem fiscal, no trânsito, constatou que estava a se transportar mercadoria desacobertada de nota fiscal. A nota fiscal apresentada foi desclassificada em razão do preceito contido no art. 134, § 1º, inciso IV, da Parte Geral do RICMS/02. Pelo citado dispositivo, o documento fiscal sem data de emissão e de saída era tido como inidôneo. Sendo inidôneo, conseqüentemente, por força do art. 149, I, da Parte Geral do RICMS/02, a mercadoria

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

era tida como desacobertada. Diante destes preceitos então vigentes, exigiu o Fiscal Autuante o ICMS, a MR e a MI (art. 55, II, da Lei nº 6.763/75).

Com o advento da Lei nº 14.699/03 e de seu Decreto Regulamentador nº 43.641/03, tal fato deixou de ser tratado como caracterizador de inidoneidade e, conseqüentemente, deixou de ser a mercadoria tida como desacobertada. Após o advento da citada Lei, tal fato gera, a penalidade isolada capitulada no art. 55, XIV, da Lei nº 6.763/75. Não mais é documento inidôneo e, conseqüentemente, não mais gera o desacobertamento.

No momento da ação fiscal, a legislação tributária vigente e aplicável ao caso presente, como afirmado, era expressa no sentido de que aquele documento fiscal sem as datas de emissão e de saída era inidôneo. E se era inidôneo, o trânsito da mercadoria estava desacobertada. Era o texto da lei vigente à época.

Não há que se falar em retroatividade da lei atual ao caso pretérito, quanto à exigência de ICMS e MR. Isto porque não se enquadra em quaisquer dos casos do art. 106 do CTN.

O decreto regulamentador então vigente à época do fato gerador apurado quando da ação fiscal não era interpretativo. É da lição de Hugo de Brito Machado que se extrai: “lei interpretativa é aquela que não inova, limitando-se a esclarecer dúvida surgida com o dispositivo anterior” (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. Editora Malheiros, São Paulo, 2001). Não é, claramente, o caso presente. Assim, de pronto, fica afastada aplicação do inciso I, do art. 106, do CTN.

“A lei não está proibida de reduzir ou dispensar o pagamento de tributo, em relação a fatos do passado, subtraindo-os dos efeitos oriundos da lei vigente à época, desde que o faça de maneira expressa; a cautela que se há de tomar, nessas hipóteses, diz respeito ao princípio constitucional da igualdade, a que também deve obediência o legislador. Já o aplicador da lei não pode dispensar o tributo (nem reduzi-lo), em relação a fatos pretéritos, a pretexto de que a nova lei extinguiu ou reduziu o gravame fiscal previsto na lei anterior.” (AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. Saraiva, São Paulo, 2004. Sem grifo).

Quanto ao ICMS e a MR, então, não se aplica o preceito do inciso II do citado artigo, pois o mesmo se refere a penalidades isoladas.

Não havendo que se falar irretroatividade da lei para a desoneração do ICMS e da MR, justifica-se a manutenção ainda pelo art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, que determina que é mineira a mercadoria encontrada em situação irregular, quando acompanhada de documentação inidônea.

Quanto à aplicação da penalidade, isolada, entretanto, a conclusão é que se admite a retroatividade. Antes do advento da Lei nº 14.699/03, a penalidade decorrente

do fato descrito no auto de infração, ou era capitulada no art. 55, II, da Lei nº 6.763/75 (transporte desacobertado) ou era capitulada no art. 55, X, da mesma Lei (utilizar documento inidôneo). Após o advento da citada Lei, a penalidade passou a ser capitulada no art. 55, XIV, parte final (por transportar mercadoria acompanhada de nota fiscal sem as datas de emissão ou saída). E, antes, o que estava em 40% do valor da operação tornou-se, com a nova Lei, em 50% do valor da operação para o caso de transporte mercadoria acompanhada de nota fiscal sem as datas de emissão ou saída .

A penalidade dos incisos II e X da Lei ainda existe na forma como existia antes da Lei nº 14.699/03. No entanto, com o advento do decreto regulamentador da citada Lei, o transporte de mercadoria acompanhada de nota fiscal sem datas de emissão ou saída não é mais tido como desacobertado, por que tal fato não mais implica inidoneidade ao documento fiscal. Assim, aquela penalidade decorrente do desacobertamento por inidoneidade, por se tratar de transporte com documento sem data de emissão e saída não mais existe na lei atual. E, assim sendo, aplica-se o preceito do art. 106, II, a, do CTN.

Para o fato constante do Auto de Infração, com a nova Lei, tornou-se passível a aplicação de uma penalidade distinta e inovadora. Mas, repete-se, uma penalidade inovadora e específica. Nem mesmo, para um fato idêntico, na data presente ou após o advento da Lei nº 14.699/03, se aplica o art. 55, II ou X da Lei 6763/75.

Por estas razões a penalidade isolada há que ser excluída (art. 55, II, da Lei nº 6.763/75), mantendo, entretanto, as exigências de ICMS e MR.

Os argumentos trazidos pela Autuada em sua peça impugnatória não se aplicam ao caso presente. A preliminar argüida, em verdade, comporta análise de mérito. Sendo assim, é apreciada como razão de mérito. Como já dito, a ausência das datas de emissão e de saída do documento fiscal faziam-no inidôneo, por força do art. 134, VIII, da Parte Geral do RICMS/02. Em razão de ser inidôneo, por força de legislação, está desacobertada a mercadoria, em seu transporte (art. 149, I, do RICMS/02), Daí, porque correta e exigência de ICMS e MR. O fato de se encontrarem a emitente do documento fiscal e a transportadora em regularidade com o cadastro fiscal nada implica favorável a si, quanto à presente autuação.

A prova de que o documento fiscal não continha as datas de emissão e de saída está patente (fls. 05 e 06), não havendo que se falar em qualquer presunção.

A inexistência da divergência entre a contagem física e a mercadoria encontrada no veículo transportador no momento da abordagem fiscal nada implica, pois tanto a inidoneidade como o desacobertamento se dão em razão de texto legal. É a legislação mineira que assim determina e a esta Casa, por força do art. 88, I, d CLTA, ultrapassa-lhe a competência negar a texto de decreto regulamentar (RICMS/02). Por esta mesma razão, a alegação de que não gerou qualquer prejuízo ao erário público mineiro também se faz ineficaz para o cancelamento do trabalho fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por força do art. 11, da Lei Complementar nº 87/96, nem mesmo há que se falar em recolhimento de imposto em duplicidade, pois para Minas Gerais, até então, tributo algum foi recolhido em razão desta operação.

A inclusão da Autuada no pólo passivo da obrigação tributária se faz pelo art. 21, II, c, da Lei nº 6.763/75, que prescreve que as transportadoras são solidariamente responsáveis quando se tem o transporte de mercadoria desacoberto de documentação fiscal.

Os argumentos trazidos pela Coobrigada também, com todo o respeito, não invalidam o feito fiscal. A acusação fiscal é precisa e subsume-se na legislação aplicável (art. 134, VIII, e art. 149, I, da Parte Geral do RICMS/02). A prova está nos autos. Portanto, o trabalho fiscal é perfeitamente coerente com o fato apurado e a legislação aplicada, nada implicando a existência de carimbo de Posto Fiscal outro e situado anteriormente ao Posto Fiscal da abordagem que culminou no auto em apreciação. Para a acusação presente, importa em nada a escrituração do documento pela remetente, a ausência de má-fe, sobretudo pelo art. 136 do CTN, e os documentos de importação.

O que está sendo exigido está previsto na legislação vigente.

Prejudicada fica a apreciação do permissivo legal, tendo em vista que excluiu-se a MI. Mas, caso tivesse sido ela mantida, não seria permitido aplicá-lo, pois há exigência de ICMS e MR.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para manter apenas as exigências referentes a ICMS e Multa de Revalidação. Vencidos em parte: 1) O Concelheiro Antônio César Ribeiro, que o julgava improcedente; 2) Os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Relator) e Aparecida Gontijo Sampaio, que o julgavam procedente. Designado relator o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor). Decisão sujeita ao disposto no art.139 da CLTA/MG, salvo na hipótese de interposição de Recurso de Revisão pela Fazenda Pública Estadual, conforme disposto no § 5º, art. 137 do mesmo diploma legal.

**Sala das Sessões, 23/03/04.**

**Francisco Maurício Barbosa Simões**  
**Presidente/Relator**

*mlr*