

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 15.888/04/2^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010111163-31
Impugnante: Souza Cruz S.A (Autuada)
Coobrigado: Transportadora Barrense Ltda.
Proc. S. Passivo: Maria Auxiliadora Gama/Outros
PTA/AI: 02.000206049-78
CNPJ: 33.009.911/0005-62 (Aut.) e 28.568.392/0002-90 (Coob.)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – INIDONEIDADE – Acusação fiscal de transporte de produtos para fabricação de cigarros desacobertados de documentação fiscal. Desconsideradas as notas fiscais apresentadas no momento da abordagem fiscal, em razão da inidoneidade prevista no art. 134, inciso V, do RICMS/02 (vigente à época), visto terem sido emitidas após a data-limite prevista para sua utilização. Infração caracterizada. Exigências mantidas. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre transporte de produtos para fabricação de cigarros (descritos no TAD de fls. 05), desacobertados de documentação fiscal. No momento da abordagem pelo Fisco foram apresentadas as notas fiscais de n.º 019.061 a 019.076, emitidas em 24/07/03 por Souza Cruz S.A, estabelecida no município do Rio de Janeiro/RJ, consideradas inidôneas pelo Fisco, nos termos do art. 134, inciso V, do RICMS/02, em razão de terem sido emitidas após 18/07/03 (data limite prevista para utilização de referidos documentos).

Lavrado em 30/07/03 - AI exigindo ICMS, MR e MI (prevista no art. 55, inciso X, da Lei 6763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 49/54.

O Fisco se manifesta às fls. 71/74, refutando as alegações da Impugnante.

DECISÃO

Exige-se no presente trabalho fiscal ICMS, multa de revalidação e multa isolada, em virtude da constatação de transporte de diversas mercadorias (descritas no TAD de fls. 05) desacobertas de documentação fiscal.

As notas fiscais de n.º 019.061 a 019.076, objeto da autuação (acostadas às fls. 26 a 41 dos autos), consignavam data de emissão em 24/07/03, sendo que a data-limite para utilização de referidos documentos expirou-se em 18/07/03.

Tais documentos foram considerados inidôneos pelo Fisco, face as disposições contidas no inciso V, do art. 134, do RICMS/2002, vigente à época, *in verbis*:

“ Art. 134 - Considera-se inidôneo o documento fiscal:

.....

V - emitido após a data-limite para utilização, fixada de acordo com o artigo 132 deste Regulamento, bem como em legislação específica, observado o disposto no § 3º; “

Alega a Impugnante que as exigências fiscais devem ser canceladas, visto que protocolizou denúncia espontânea, relativamente à irregularidade cometida, no Estado de origem das mercadorias (Rio de Janeiro), obedecendo às disposições contidas no art. 27, § 5º do Dec. 27.427/2000 (transcrito às fls. 51).

Entende não ser devido o ICMS e MR, posto que as notas fiscais autuadas foram escrituradas no Livro Registro de Saídas, cópia às fls. 55, bem como em razão das mercadorias serem originárias do Estado do Rio de Janeiro.

No entanto, como bem salientado pelo Fisco a Impugnante não trouxe aos autos cópia da alegada denúncia.

Ademais, pelas datas a seguir demonstradas, percebe-se que mencionada denúncia espontânea não obedeceu às disposições contidas no art. 138 do CTN, vejamos:

- 1 – protocolo da denúncia espontânea (19/08/03);
- 2 - início da ação fiscal (26/07/03), com ciência da Autuada em 28/07/03 (conforme se comprova pelo TAD – Termo de Apreensão e Depósito, de fls. 05 – frente e verso).

Quanto a exigência do ICMS, não resta dúvida de que este é devido ao Estado de Minas Gerais, face ao disposto no art. 11, inciso I, alínea “b” da Lei Complementar 87/96, recepcionado pelo art. 33, § 1º, item 1, alínea “d” da Lei 6763/75, *in verbis*:

“Art. 33 - O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, em estabelecimento bancário credenciado ou repartição arrecadadora, mediante guia de arrecadação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado da Fazenda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Considera-se local da operação ou da prestação, para os efeitos de pagamento do imposto:

1) tratando-se de mercadoria ou bem:

.....

d - onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação falsa ou inidônea, conforme dispuser o Regulamento;”

Outrossim, vale frisar que não cabe, no caso em tela, a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, do CTN para cancelar as exigências fiscais.

Quanto ao tema retroatividade benigna em matéria de infrações, prevista no art. 106 do CTN, nos ensina o mestre Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro, 9ª Edição - 2003, Editora Saraiva, pág. 187 e 198):

“Já vimos que o *aplicador* da lei não pode, em regra, estender ao passado os efeitos da lei nova, ainda que fora do campo em que é constitucionalmente vedada a retroatividade da lei tributária. Assim, caso a lei nova tenha *reduzido* a alíquota de certo tributo, a diminuição vale *para o futuro*, sendo vedado aplicá-la ao passado, salvo expressa disposição legal nesse sentido.

Já em matéria de *sanção* às infrações tributárias (recorde-se que sanção de ato ilícito não se confunde com tributo, nem é compreendida no conceito deste), o Código Tributário Nacional, inspirado no direito penal, manda aplicar retroativamente a lei nova, quando *mais favorável* ao acusado do que a lei vigente à época da ocorrência do fato. Prevalece, pois, a lei mais branda (*lex mitior*).

Diz o Código Tributário Nacional que a lei se aplica a ato ou fato pretérito, “tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática” (art. 106, II).

Nas alíneas **a** e **c** temos a clara aplicação da retroatividade benigna: **se a lei nova não mais pune certo ato, que deixou de ser considerado infração (ou se a sanciona com penalidade mais branda)**, ela retroage em benefício do acusado, eximindo-o de pena (ou sujeitando-o à penalidade menos severa que tenha criado). É obvio que, se a lei nova agravar a punição, ela não retroage.” (*grifo nosso*)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Muito embora o Decreto n.º 43.641 de 30/10/03 tenha revogado, a partir de 01/11/03, os incisos **II**, III e IV **do § 1º**, os incisos I, IV e V do § 2º e o § 3º, todos do art. 134 do RICMS/2002, vale recordar que a Lei 14.699 de 06/08/03 não deixou de punir a prática do ato ora em discussão, pelo contrário impôs-lhe penalidade mais severa, conforme se depreende da nova redação dada pela lei retro citada ao inciso XIV do art. 55 da Lei 6763/75 (com efeitos a partir de 01/11/03), *in verbis*:

“Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....

XIV - por transportar mercadoria acompanhada de nota fiscal com prazo de validade vencido ou **emitida após a data-limite para utilização** ou acobertada por documento fiscal sem datas de emissão e saída, com data de emissão ou de saída rasurada ou cujas datas de emissão ou saída sejam posteriores à da ação fiscal - 50% (cinquenta por cento) do valor da operação; “
(grifo nosso)

Frisa-se, por derradeiro, que com o advento do Decreto n.º 43.577 de 09/09/03, o art. 134 do RICMS/2002, passou a vigorar com nova redação, sendo que as disposições contidas anteriormente no seu inciso V, **passaram a ser contempladas no § 1º, incisos II e IV.**

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, MR e MI constantes do presente Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o Lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros: 1) Antônio César Ribeiro (Revisor), que mantinha apenas a Multa Isolada; 2) Francisco Maurício Barbosa Simões, que mantinha apenas o ICMS e a MR. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros retro mencionados e o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 07/07/04.

Francisco Maurício Barbosa Simões
Presidente

Aparecida Gontijo Sampaio
Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 15.888/04/2^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010111163-31
Impugnante: Souza Cruz S.A (Autuada)
Coobrigado: Transportadora Barrense Ltda.
Proc. S. Passivo: Maria Auxiliadora Gama/Outros
PTA/AI: 02.000206049-78
CNPJ: 33.009.911/0005-62 (Aut.) e 28.568.392/0002-90 (Coob.)
Origem: DF/Uberaba

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do artigo 43 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 presente feito versa sobre o transporte de mercadorias acobertadas por documento fiscal inidôneo.

A inidoneidade enxergada pelo Fisco se dá pelo fato de que o documento fiscal apresentado detinha data posterior àquela limite para a sua utilização, tendo em vista o disposto no artigo 134, inciso V, c/c artigo 149 do RICMS/2.002.

Exige-se ICMS, MR e MI.

Com a devida “vênia”, entendo que o feito fiscal deva ser modificado em parte tendo em vista norma superveniente.

Isso mesmo, o atual ordenamento tributário Mineiro RETIROU a pecha de inidôneo o documento fiscal que contenha data posterior à limite fixada.

Ora, deixando de ser inidônea, a pena aplicável por força de norma tributária atual, RESUME-SE à Multa Isolada, NÃO CABENDO MAIS A SANÇÃO DE DESCLASSIFICAÇÃO DO DOCUMENTO, E AINDA A EXIGÊNCIA DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO.

Com todo o respeito, é MAIS DESCLASSIFICAR O DOCUMENTO FISCAL EXIGINDO ICMS, MR E MI que, de outro lado, POR FORÇA DE NORMA ATUAL, exigir apenas e tão somente a Multa Isolada.

É CASO TÍPICO E NOTÓRIO DE NORMA POSTERIOR REGISTRAR SANÇÃO MAIS BENÉFICA À ANTERIOR.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Oportuno salientar também que não basta dizer e repetir que o transporte de mercadoria acobertada por documento fiscal com AIDF vencida continua sendo infração POIS ESTA NÃO É A QUESTÃO, A QUESTÃO É QUE CONTINUA SENDO INFRAÇÃO PORÉM COM SANÇÃO TRIBUTÁRIA MENOS GRAVOSA.

A pecha de inidoneidade com a cobrança de ICMS e MR e ainda a Isolada É UMA PENA.

Pelo exposto e, considerando que a norma tributária atual não reputa como inidônea a nota fiscal com AIDF vencida e, considerando que a legislação vigente sanciona o fato descrito no Ai impugnado apenas e tão somente com a Multa Isolada e não mais, repita-se, com a desclassificação do documento e ainda com a cobrança do ICMS e MR, reputo aplicável a determinação contida no disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, no sentido de expurgar da exigência fiscal o ICMS e MR, mantendo-se apenas a Multa Isolada.

Finalmente, apenas a título de esclarecimento, não vislumbro no caso vertente a ocorrência do pagamento do ICMS quando da importação, pois, a operação flagrada pelo Fisco no caso vertente é autônoma em relação à operação de importação.

Diante disso tudo, julgo parcialmente procedente o lançamento para cancelar das exigências fiscais o ICMS e MR TENDO EM VISTA O DISPOSTO NO ARTIGO 106 DO CTN.

Sala das Sessões, 07/07/04.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 15.888/04/2ª Rito: Sumário
Recurso: 40.010111163-31
Impugnante: Souza Cruz S.A. (Autuada)
Coobrigado: Transportadora Barrense Ltda.
Proc. S. Passivo: Maria Auxiliadora Gama/Outros
PTA/AI: 02.000206049-78
C.N.P.J.: 33.009.911/005-62 (Aut.) e 28.568.392/0002-90
Origem: DF/Uberaba

Voto proferido pelo Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

No caso presente, trata-se de autuação anterior ao advento da Lei 14.699, de 06 de agosto de 2003. A acusação contida no auto de infração é de que, em abordagem fiscal, no trânsito, constatou que estava a se transportar mercadoria desacoberta de nota fiscal. As notas fiscais apresentadas foram desclassificadas em razão do preceito contido no art. 134, VIII, da Parte Geral do RICMS/02. Pelo citado inciso, o documento fiscal com data de emissão ou de saída posterior à data da ação fiscal era tido como inidôneo. Sendo inidôneo, conseqüentemente, por força do art. 149, I, da Parte Geral do RICMS/02, a mercadoria era tida como desacoberta. 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 desacoberta. Após o advento da citada Lei, tal fato gera, tão somente a penalidade isolada capitulada no art. 55, XIV, da Lei nº 6.763/75.

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 pós-datado era inidôneo. E se era inidônea, o trânsito da mercadoria estava desacoberta. 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 interpretativa. 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a ICMS e a MR, também 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 cujas datas de emissão ou saída sejam posteriores à da ação fiscal). E, antes, o que estava em 40% ou 20% 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 cujas datas de emissão ou saída sejam posteriores à da ação fiscal.

A penalidade dos incisos II e X da Lei ainda existem 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 cujas datas de emissão ou saída sejam posteriores à da ação fiscal não é mais tido como desacobertado, por que tal fato implicar inidoneidade ao documento fiscal. Assim, aquela penalidade decorrente do desacobertamento por inidoneidade, por se tratar de transporte com documento pós-datado em relação à data da ação fiscal, não mais existe nas 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, não mais se aplica o art. 55, II ou X da Lei 6763/75.

Por estas razões é que voto pelo provimento parcial do lançamento, para que seja excluída a exigência da penalidade isolada capitulada no art. 55, X, da Lei nº 6.763/75, mantendo, entretanto, as exigências de ICMS e MR.

Sala das Sessões, 07/07/2004.

Francisco Maurício Barbosa Simões
Conselheiro - CC/MG