

Acórdão: 3.004/04/CE Rito: Sumário  
Recurso de Revisão: 40.060112945-79  
Recorrente: Trevo Rural Indústria Alimentícia Ltda  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Juvenil Alves Ferreira Filho/Outros  
PTA/AI: 02.000205179-35  
Inscr. Estadual: 372.833730.0050  
Origem: DF/BH-5

---

**EMENTA**

**NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO - DATA DE SAÍDA POSTERIOR À DA AÇÃO FISCAL.** Constatado o transporte de mercadorias acompanhado de notas fiscais cujas datas de saída eram posteriores à da ação fiscal. Corretas a exigências de ICMS e Multa de Revalidação tendo em vista a inidoneidade das notas fiscais quando da autuação. Multa Isolada também mantida haja vista a superveniência de lei agravando a penalidade concernente à infração, não obstante a revogação do dispositivo que prevê a inidoneidade. Infração plenamente caracterizada. Mantida a decisão anterior. Recurso de Revisão conhecido, à unanimidade, e não provido, por maioria de votos.

---

**RELATÓRIO**

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.550/04/1ª pelo voto de qualidade manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação (50%) e Multa Isolada (40%).

A autuação versa sobre a desclassificação de notas fiscais, consideradas inidôneas tendo em vista apresentarem datas de saída posteriores àquela da ação fiscal (trânsito pelo Posto Fiscal Geraldo Arruda, em Moeda).

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão, às fls. 84/88, por intermédio de procurador regularmente constituído.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 90/93, opina pelo não provimento do Recurso de Revisão.

**DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

A inidoneidade das notas fiscais objeto da autuação, e as conseqüentes exigências do ICMS e da Multa de Revalidação, estava claramente prevista no artigo 134, Parte Geral do RICMS/02, no período de 15-12-02 a 06-08-03 (no inciso VIII), e no período de 07-08-03 a 31-10-03 (no inciso IV do § 1º), sendo que a irregularidade ocorreu no dia 16-03-03 (daí a menção ao inciso VIII no Auto de Infração).

A inidoneidade em questão, e com ela as exigências do ICMS e da Multa de Revalidação, passou a não prevalecer a partir de 1º-11-03, com a revogação do inciso IV supramencionado pelo Decreto n.º 43.641, de 30-10-03 (e não pelo Decreto n.º 43.577, de 09-09-03, como alegado pela Recorrente).

Porém, a referida revogação não pode retroagir e alcançar a incidência do ICMS, mas apenas, se fosse o caso, a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Luciano Amaro leciona 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).”* (Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, Saraiva, 9ª Edição, 2.003, p. 187).

Hugo de Brito Machado também destaca que *“a aplicação ‘retroativa’ da lei tributária atende aos mesmos princípios prevalentes no Direito Penal. Não diz respeito ao pagamento do tributo, que não deixa de ser exigível em face de lei nova, a não ser nos casos de remissão, nos termos do art. 172 do Código”* (Curso de Direito Tributário, São Paulo, Malheiros, 20ª Edição, 2.002, p. 91).

A Recorrida, por sua vez, alega que “se o dispositivo legal que previa ser ato infracionário o trânsito de mercadoria com nota fiscal com data posterior à atuação fiscal foi revogado, não remanesce qualquer irregularidade”.

## CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, a ocorrência do “ato infracionário” em questão, “utilizar nota fiscal cuja data de saída seja posterior à ação fiscal”, acarreta ao contribuinte, a partir de 1º-11-03, a penalidade de 50% do valor da operação, conforme inciso XIV do artigo 55, Lei n.º 6763/75.

Portanto, o “ato” não deixou de ser considerado infração em nenhum momento, e a penalidade imposta, por sua ocorrência, ainda foi agravada, de 40% para 50%, tendo sido transposta do inciso II do artigo 55 acima (trânsito desacobertado advindo da inidoneidade da nota fiscal) para o dispositivo acima mencionado.

Assim, não restou configurado o disposto no inciso II do artigo 106 do CTN, pois a lei não deixou de definir o “ato” em questão como infração e nem passou a cominar penalidade menos severa.

Finalmente, não obstante a Recorrente ter alegado em sua Impugnação - apesar da não anexação da documentação pertinente - que as notas fiscais teriam sido lançadas no Livro Registro de Saídas, temos que o inciso I do artigo 89, Parte Geral do RICMS/02 considera esgotado o prazo para recolhimento do imposto relativamente à operação com mercadoria cujo transporte ocorra sem documento fiscal ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se comprovada inequivocamente a pré existência de documento hábil, o que não foi o caso.

Isso posto, mantêm-se as exigências constantes do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, negou-se provimento ao mesmo. Vencida a Conselheira Juliana Diniz Quirino, que lhe dava provimento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator), que lhe dava provimento parcial, para excluir o ICMS e a Multa de Revalidação e o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, que excluía apenas a Multa Isolada. Designado relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Revisor). Participou do julgamento, além dos signatários e dos vencidos, a Conselheira Cláudia Campos Lopes Lara. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume.

**Sala das Sessões, 27/08/04.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator**

Acórdão: 3.004/04/CE Rito: Sumário  
Recurso de Revisão: 40.060112945-79  
Recorrente: Trevo Rural Indústria Alimentícia Ltda  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Juvenil Alves Ferreira Filho/Outros  
PTA/AI: 02.000205179-35  
Inscr. Estadual: 372.833730.0050  
Origem: DF/BH-5

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 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.

A presente lide decorre da desclassificação de nota fiscal que acobertava o trânsito de mercadorias, em razão de consignar, como data de emissão e saída, data posterior à da fiscalização (nota fiscal pós datada).

Dispunha o RICMS/02, em seu artigo 134, VIII, que “*considera-se inidôneo o documento fiscal: (...) VIII - sem datas de emissão e saída, com datas de emissão e saída rasuradas ou cujas datas de emissão ou de saída sejam posteriores à da ação fiscal*”. O artigo 149, por seu turno, complementava que: “*considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria: I - com documento fiscal falso ou inidôneo*”.

A infração descrita é de natureza formal e foi devidamente demonstrada nos autos. Assim, tendo por moldura a norma citada, correta seria a desconsideração das notas fiscais apresentadas, com cobrança do ICMS e da multa de revalidação, bem como a aplicação da multa isolada capitulada, qual seja:

Art. 55 - (...) II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação.

No entanto, em 10 de setembro de 2003, foi editado o decreto n.º 43.577, alterando o Regulamento do ICMS e dando nova redação ao mencionado art. 134.

Art. 1º - Os dispositivos abaixo relacionados do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, passam a vigorar com a seguinte redação:

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

I - extraviado, adulterado ou inutilizado;

II - não enquadrado nas hipóteses do artigo anterior e com informações que não correspondam à real operação ou prestação;

III - que for assim considerado em Resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

§ 1º - Para efeitos do disposto neste artigo, considera-se, dentre outras hipóteses, inidôneo o documento: (...)

IV - sem datas de emissão e saída, com datas de emissão e saída rasuradas ou cujas datas de emissão ou de saída sejam posteriores à da ação fiscal.

Esta norma sofreu novas alterações, com a edição, em 30.10.2003, do decreto n.º 43.641. Confira-se:

Art. 5º - Sem prejuízo da exigência das multas previstas nos incisos V e XIV do art. 55 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, considera-se hábil o documento utilizado para o acobertamento da operação ou prestação, ainda que configuradas as infrações previstas nos referidos dispositivos, exceto quando constatada a inidoneidade prevista no inciso II do *caput* do artigo 134 do Regulamento do ICMS (RICMS), mediante a constatação de outros elementos que a demonstrem.

(...)

Art. 7º Ficam revogados, a partir do dia 1º de novembro de 2003:

I - 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”.

Por sua vez, a Lei 14.699/2003, que alterou a Lei 6763/75, introduziu o inciso XIV ao art. 55, com penalidade específica para a infração apurada.

Art. 55, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saída sejam posteriores à da ação fiscal - 50% (cinquenta por cento) do valor da operação.

Assim, em razão do Princípio da retroatividade benigna da lei tributária, não de prevalecer, no caso em exame, as normas posteriores, em prejuízo do Auto de Infração lavrado.

Com efeito, o art. 106 do Código Tributário Nacional determina que:

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

quando deixe de defini-lo como infração;

quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado falta de pagamento de tributo;

quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Trata-se da introjeção, no Direito Tributário, da retroatividade benigna, pela qual a lei só retroage se for para beneficiar o contribuinte, jamais o Estado.

O inciso II do dispositivo citado - o qual interessa ao deslinde do caso presente - estabelece três casos de retroatividade da lei mais benigna aos contribuintes e responsáveis.

O primeiro caso trata da hipótese da lei nova não mais definir como infração fiscal determinado ato positivo ou negativo, tendo, claramente, a mesma inspiração do art. 153, § 6º, da Constituição de 88, e art. 2º, par. único, do Código Penal. Não há condições impostas pela norma - nas palavras do ilustre Aliomar Baleeiro: *“desaparecida a infração no texto novo, apaga-se o passado”* -.

O segundo, assemelhado ao anterior, versa sobre a aplicação da lei mais favorável ao contribuinte ou equiparado, quando deixa de tratar certo ato como *contrário a qualquer exigência legal de ação ou omissão*, exigindo que, neste caso, não tenha ocorrido, concomitantemente, fraude e omissão no pagamento de tributo.

Quanto ao terceiro caso, à semelhança do art. 2º, par. único, do CP, *“a pena menos severa da lei nova substitui a mais grave da lei vigente ao tempo em que foi praticado o ato punível”*.

De uma forma mais ampla, portanto, pode-se afirmar que a aplicação da norma posterior deverá acontecer em duas hipóteses:

quando, por ela, o fato não é mais considerado infração (*abolitio criminis*, do Direito Penal);

quando ela, de alguma forma, beneficia o contribuinte (*lex mitior*, daquele).

Na busca pela norma mais benéfica, não basta a comparação, em abstrato, de ambas. Os atos normativos hão de ser confrontados em cada caso concreto, apurando-se quais seriam os resultados e conseqüências de um e de outro, quando fossem aplicados àquele determinado caso.

Uma vez que a doutrina pátria pouco falou sobre retroatividade benigna no Direito Tributário e que a interpretação do dispositivo do Código Penal é aplicável às alíneas *a* e *c* do artigo sob comento, cabível alguns comentários sobre este, a fim de elucidar a aplicação daquele.

Diz o parágrafo único do art. 2º do Código Penal que: *“a lei posterior, que de qualquer modo favorecer o agente, aplica-se aos fatos anteriores, ainda que decididos por sentença condenatória transitada em julgado”*.

Fazendo um aparte, há de se apontar, desde já, que a aplicação da retroatividade da lei tributária mais benéfica depende da ausência de julgamento definitivo do ato, diferentemente do que ocorre nos casos criminais, onde pode ser aplicada ainda que em fase de execução da pena.

O princípio da irretroatividade da lei penal tem caráter constitucional, de modo que a lei penal deve ser entendida como aplicável somente aos fatos que tenham ocorrido após a sua entrada em vigência. Entretanto, nenhum princípio é absoluto. Pode ocorrer que, no intermédio entre a consecução do fato e o julgamento do processo, tenham sido editadas outra(s) lei(s) e que esta(s) venha(m) a alterar a forma pela qual é tratada a ação/omissão do agente. Para tais casos, há de se observar o Princípio da retroatividade da lei penal mais benigna.

O art. 9º da CA de Direitos Humanos expressa o alcance destes princípios: *“Ninguém pode ser condenado por suas ações ou omissões que, no momento de sua realização, não eram consideradas delitivas segundo o direito aplicável. Tampouco se pode impor pena mais grave do que a aplicável no momento do cometimento do delito. Se, posteriormente ao cometimento do delito, a lei a este impuser uma pena mais leve, o delinqüente disto deverá beneficiar-se”*.

No direito positivo, o princípio deriva da legalidade, consagrada no art. 5º, XL, da CF/88, que dispõe: *‘a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu’*.

Sobre a custosa eleição da lei aplicável a um determinado caso, escreveram Eugênio Raúl Zaffaroni e José Henrique Pierangeli:

“Lei penal mais benigna não é só a que descriminaliza ou a que estabelece uma pena menor. Pode tratar-se da criação de uma nova causa de justificação, de uma nova causa de exclusão da

culpabilidade, de uma causa impeditiva da operatividade da pena etc.. Por outro lado, a maior benignidade pode provir também de outras circunstâncias, tais como um lapso prescricional mais curto, uma classe distinta de pena, uma nova modalidade executiva da pena, o cumprimento parcial da mesma, as previsões sobre as condições de concessão do sursis, a liberdade condicional etc..

Ante a complexidade dos elementos que podem ser tomados em consideração para determinar qual é a lei penal mais benigna, não é possível fazê-lo em abstrato, e sim frente ao caso concreto. Dessa maneira, resolve-se o caso, hipoteticamente, conforme uma e outra lei, comparando-se, em seguida, as soluções, para determinar qual é a menos gravosa para o autor. Nessa tarefa deve-se analisar em separado uma e outra lei, mas não é lícito tomar preceitos isolados de uma e outra, mas cada uma delas em sua totalidade. Se assim não fosse, estaríamos aplicando uma terceira lei, esta inexistente, criada unicamente pelo intérprete”. (*Manual de direito penal brasileiro: parte geral*, 2002, 4ª ed., SP: Revista dos Tribunais, p. 228)

Importante anotar que um setor doutrinário e jurisprudencial admite que se podem combinar duas leis penais, sob a fundamentação de que o princípio segundo o qual o intérprete não pode elaborar uma terceira lei é de natureza lógico-formal. Filia-se a esta linha, Celso Delmanto, para quem:

“Estando o juiz obrigado a aplicar a lei que mais favoreça, de qualquer modo, o agente, e podendo escolher entre uma norma e outra, não há razão para impedir-se a combinação das duas, como forma de integração necessária à obrigatória aplicação da lei mais favorável”. (*Código penal comentado*, 1991, 3ª ed., SP: Renovar, p. 06)

Data vênia, ao combinar dispositivos de diferentes leis, o juiz estaria legislando; uma vez que aplicaria um texto que, em momento algum, teve vigência.

Como a apuração da norma penal mais benéfica deve ser realizada em concreto e não abstratamente, não há que se falar em aumento do percentual da Multa Isolada, a qual não poderá ser aplicada ao caso *sub examen*, por não ter sido capitulada no Auto de Infração impugnado.

Por todo o acima exposto, voto provimento do recurso de revisão aviado pelo contribuinte.

**Sala das Sessões, 27/08/04.**

**Juliana Diniz Quirino**  
**Conselheiro**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.004/04/CE Rito: Sumário  
Recurso de Revisão: 40.060112945-79  
Recorrente: Trevo Rural Indústria Alimentícia Ltda  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Juvenil Alves Ferreira Filho/Outros  
PTA/AI: 02.000205179-35  
Inscr. Estadual: 372.833730.0050  
Origem: DF/BH-5

---

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

O ponto de divergência deste voto com os votos vencedores é tão somente quanto à multa isolada.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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, consequentemente, 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, consequentemente, 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 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 recurso, para que seja excluída a exigência da penalidade isolada, mantendo, entretanto, as exigências de ICMS e MR.

**Sala das sessões, 27 de agosto de 2004.**

**Francisco Maurício Barbosa Simões**  
**Conselheiro**

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

Acórdão: 3.004/04/CE Rito: Sumário  
Recurso de Revisão: 40.060112945-79  
Recorrente: Trevo Rural Indústria Alimentícia Ltda  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Juvenil Alves Ferreira Filho/Outros  
PTA/AI: 02.000205179-35  
Inscr. Estadual: 372.833730.0050  
Origem: DF/BH-5

---

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 feito objeto da presente ação fiscal versa sobre o transporte de mercadorias desacobertado de documentos fiscais hábeis a tal mister, pois os documentos apresentados pela Autuada continham datas de saída com período posterior ao da ação fiscal.

As notas fiscais foram consideradas inidôneas nos termos do artigo 134, inciso VIII do RICMS/02 e, em função dessa inidoneidade referida foi considerado o transporte desacobertado.

A exigência é de ICMS, MR e MI.

Como se observa, e este fato jurídico merece repetição, o desacobertamento está materializado porque o regulamento mineiro impunha à nota fiscal pós datada a pecha de DOCUMENTO INIDÔNEO.

Ocorre porém que com o advento de normas supervenientes, tais como a Lei 14.699/03 e Decreto Estadual nº 43.641/03, restaram revogados os dispositivos legais representados pelos incisos II, III, IV §1º, os incisos I, IV e V do § 2º e o § 3º, TODOS DO ARTIGO 134 DO RICMS que na essência, define as modalidades de inidoneidade do documento fiscal.

Como se verifica, DEIXOU DE SER INIDÔNEA A NOTA FISCAL PÓS-DATADA por força de dispositivos supervenientes.

Dentro deste contexto, aplicável à espécie o disposto no artigo 106, inciso II, letras “a” e “c” do CTN que impõe a retroatividade benigna naqueles casos em que a infração deixa de existir como tal ou mesmo lhe comine penalidade menos gravosa e,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como dito, no caso concreto a norma superveniente citada tirou o caráter de inidoneidade daquele documento autuado.

A infração aplicável à impugnante que é objetiva deixou de existir no mundo jurídico, pois, como informado, ao caso dos autos não há mais que se falar em inidoneidade e muito menos em desclassificação do documento autuado.

Nem se diga que a infração flagrada pelo Fisco existe hoje sobre outra rubrica pois, como salientado, não há outra rubrica para tornar inidônea a nota fiscal pós-datada. A regra tributária precisa ser vista dentro desta objetividade, “data vênua”.

Objetivamente, insiste-se, a inidoneidade não existe mais e por isso aplicável à espécie a regra lançada no artigo 106, inciso II do CTN.

Diante disso, julgo parcialmente procedente o Lançamento, para excluir as exigências de ICMS e MR.

**Sala das Sessões, 27/08/04.**

**Antônio César Ribeiro  
Conselheiro**