

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.429/09/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	02.000214420-09	
Impugnação:	40.010125029-01	
Impugnante:	Alumisa Nordeste S/A	
	CNPJ: 11.162096/0001-00	
Coobrigado:	Transportadora Asa de Prata Ltda	
Proc. S. Passivo:	Reginaldo José de Medeiros/Outro(s)	
Origem:	PF/César Diamante - Pedra Azul	

EMENTA

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – DIVERGÊNCIA DE OPERAÇÃO. Imputação fiscal de divergência entre a operação descrita no documento fiscal apresentado no momento da interceptação e a efetivamente realizada não restou comprovada. O fato de não constar menção à nota fiscal de envio para industrialização não é motivo suficiente para desclassificação do documento fiscal. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56, e Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75, canceladas. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de transporte de mercadoria desacompanhada de documento fiscal hábil, uma vez que a Nota Fiscal nº 01166, apresentada no momento da interceptação, foi desclassificada pela Fiscalização pelos seguintes motivos:

- na referida nota fiscal consta como natureza da operação retorno de industrialização, mas não cita a nota fiscal de remessa para industrialização;
- o valor unitário indicado na Nota Fiscal nº 01166 (retorno de industrialização) não corresponde com o valor unitário indicado na Nota Fiscal nº 96206 (suposta nota fiscal de remessa para industrialização);
- foi enviado através de fax um contrato de compra e venda firmado entre a emitente da nota fiscal desclassificada e a Companhia Nacional de Cimento (destinatária) referente a compra de um galpão graneleiro, onde se utilizam as mercadorias relacionadas na Nota Fiscal nº 01166. O parágrafo primeiro da cláusula oitava do contrato, assim como a Nota Fiscal nº 057704 comprovam que a Alumisa, além de receber mercadorias de outras empresas para industrialização, compra também as referidas mercadorias.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 58/71, aos fundamentos que se seguem em síntese:

- o levantamento efetuado está eivado de erros;
- a forma incorreta do enquadramento legal, sem observar a tipificação nas letras dos incisos dos artigos de lei, revela cobrança de multa indevida, ou seja, o Fiscal não analisou se os impostos relativos as notas fiscais objeto da lide foram pagos ou não, e se as mesmas foram escrituradas nos livros fiscais e contábeis, ou não;
- essa apuração somente pode ser constatada mediante uma coletânea de subsídios baseada em elementos e confrontações com os outros dados, e, não numa suposta aplicação de multa alocada ao bel prazer da Fiscalização estadual;
- o Auto de Infração agride a lei, a jurisprudência e doutrina, razão suficiente para declarar sua nulidade, sendo o que se requer em preliminar;
- se não existe lei, tipificando o fato, também não há obrigação tributária a ser exigida. Este é o princípio da legalidade e, no caso, trata-se de mera presunção;
- por enquadramento legal incorreto não se pode cobrar qualquer penalidade, tem-se que padece de nulidade a peça vestibular por carência de amparo legal;
- a legislação vigente estabelece expressamente que o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é, o estabelecimento onde se encontre no momento da ocorrência do fato gerador (art. 155 da Constituição Federal, o Convênio ICMS 03/94 reforçado pela Lei Complementar nº 87/96 - art. 11, I, "d");
- entretanto, a questão de quem é o responsável por este recolhimento ainda está pendente de assumir contornos mais claros;
- não havendo acordo uma Unidade da Federação não pode atribuir responsabilidade a contribuinte de outro Estado o que torna nulo o Auto de Infração;
- lavrar o Auto de Infração contra o remetente da mercadoria atribuindo-lhe responsabilidade própria, não encontra amparo legal, nem tampouco atribui tal responsabilidade à destinatária;
- as operações de entradas de mercadorias no canteiro das obras da CNC, têm suas finalidades o exclusivo emprego na construção da fábrica de cimento;
- resta provado nos autos que a operação objeto do Auto de Infração está isenta do ICMS, pois, não se trata de venda de mercadorias, e, sim, mercadorias entregues no canteiro de obras da CNC com a finalidade exclusiva na construção da fábrica de cimento;
- a sanção tributária, à semelhança das demais sanções impostas pelo Estado, é informada pelos princípios da legalidade, proporcionalidade e da razoabilidade, o que comprova que a atuação da Administração Pública deve seguir os seus parâmetros. No presente caso, a multa explosiva em montante idêntico aos valores do material a ser aplicado na obra, por uma simples inobservação da natureza da operação constante na nota fiscal que não trouxe nenhum prejuízo para o Fisco é totalmente incabível;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não houve qualquer prejuízo para a entidade fiscal o que conduz para a dispensa de multa, especialmente quando não tenha havido intenção de lesar o Fisco;

- não serão apenas inconvenientes, mas também ilegítimas - e, portanto, jurisdicionalmente invalidáveis -, as condutas desarrazoadas e bizarras, incoerentes ou praticadas com desconsideração às situações e circunstâncias que seriam atendidas por quem tivesse atributos normais de prudência, sensatez e disposição de acatamento às finalidades da lei atributiva da discricção manejada;

- o fato de a lei conferir ao administrador certa liberdade (margem de discricção) significa que lhe deferiu o encargo de adotar, ante a diversidade de situações a serem enfrentadas, a providência mais adequada a cada qual delas. Não significa que lhe haja outorgado o poder de agir ao sabor exclusivo de critérios personalíssimos;

- o princípio da razoabilidade fundamenta-se nos mesmos preceitos que arrimam constitucionalmente os princípios da legalidade e da finalidade;

- não se imagine que a correção judicial baseada na violação do princípio da razoabilidade invade o "mérito" do ato administrativo, isto é, o campo de "liberdade" conferido pela lei à Administração para decidir-se segundo uma estimativa da situação e critérios de conveniência e oportunidade;

- o exemplo de um suposto erro no preenchimento de nota fiscal, se não implicou em nenhum prejuízo para o Fisco, não pode conduzir em nenhuma autuação administrativa, exatamente em decorrência da obediência aos princípios da razoabilidade na cobrança de qualquer importância em benefício do Fisco;

- transcreve decisões de Tribunais;

- todas as sanções impostas pelo Estado devem obedecer aos princípios da legalidade, proporcionalidade e da razoabilidade, mesmo reconhecendo a existência de conflitos entre si de princípios.

Ao final, requer a nulidade do Auto de Infração e seu arquivamento visto a total e radical improcedência da autuação e, na dúvida, que se interprete a norma em seu favor em face do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional.

O Fisco se manifesta às fls. 82/88, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos seguintes fundamentos:

- o enquadramento legal foi correto, de acordo com a legislação vigente no momento da autuação fiscal, sendo que apenas as alíneas do inciso II do art. 55 não foram aplicadas, pois a autuação fiscal ocorreu no trânsito;

- a autuação não foi feita ao bel prazer do Auditor Fiscal, como afirma a Impugnante, mas sim baseada na legislação tributária;

- o fato está bem tipificado nos incisos VI, VII, IX e XIII do art. 16 e § 1º do art. 39 da Lei nº 6.763/75, conforme relacionado no Auto de Infração;

- cabe efetivamente a Minas Gerais o imposto exigido;

- a alínea "b" do inciso I do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96 é que se aplica ao caso, uma vez que a mercadoria foi considerada desacoberta pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desclassificação do documento fiscal. Como a mercadoria se encontrava no Estado de Minas Gerais no momento da ocorrência do fato gerador, cabe a este Estado o imposto e as multas cabíveis, exigidos neste Auto de Infração, conforme afirma e concorda a própria Impugnante. Neste caso, não é necessário convênio ou protocolo;

- o sujeito passivo, neste caso, é o emitente da Nota Fiscal nº 01166, pois foi quem de fato cometeu a infração. O transportador é coobrigado na autuação, conforme determina o art. 148 do RICMS/02;

- ao contrário do que afirma a Impugnante, o contrato firmado entre a Alumisa e a CNC é um contrato de compra e venda de equipamentos e outras avenças e não simplesmente um contrato de prestação de serviço. A atividade da Alumisa é a fabricação de estruturas metálicas, ou seja, é uma indústria;

- a alegação de que nas operações relativas à construção civil não incide ICMS sobre o fornecimento de material adquirido de terceiros, quando efetuado em decorrência de contrato de empreitada ou subempreitada, também não procede, pois a Alumisa não é empresa de construção civil;

- a atividade do Auditor Fiscal é fiscalizar e aplicar a legislação tributária, sem entrar no mérito dos princípios citados pela Impugnante;

- os acórdãos citados pela Impugnante tratam de assuntos completamente distintos dos fatos relativos ao presente Auto de Infração.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete a Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado em face da desclassificação pelo Fisco da Nota Fiscal nº 01166, sob o argumento de esta conter informações que não corresponderiam a real operação, sendo as mercadorias consideradas desacobertas de documentação fiscal nos termos do inciso IV do art. 149 do RICMS/MG.

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II.

Da Preliminar

Inicialmente, a Impugnante afirma que foi incorreto o enquadramento legal da imputação fiscal, uma vez não ter sido observada a tipificação nas letras dos incisos dos artigos da lei, o que resultaria na nulidade do lançamento.

Contudo, da análise do Auto de Infração verifica-se que o Fisco promoveu o enquadramento da infração exatamente dentro da imputação fiscal e de acordo com a legislação vigente no momento da autuação fiscal.

Observe-se que dos artigos da Lei nº 6.763/75 relacionados no Auto de Infração ora analisado, apenas o inciso II do art. 55 contém alíneas, conforme transcrito pela própria Impugnante às fls. 61/62 de sua peça de defesa e pode ser visualizado abaixo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

.....
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, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:
a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;
b - quando se tratar de falta de emissão de nota fiscal de entrada, desde que a saída do estabelecimento remetente esteja acobertada por nota fiscal correspondente à mercadoria;
.....”

Da leitura do dispositivo legal acima transcrito é possível concluir que o próprio inciso II já traz a tipificação de uma infração que corresponde exatamente à conduta tida pelo Fisco como cometida pela Impugnante.

As alíneas do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 tratam de situação específica que não se enquadra à situação dos autos.

A alínea “a” do inciso II do art. 55 somente se aplica quando as infrações forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte. Não é este o caso dos autos.

Já a alínea “b” do mesmo inciso II do art. 55 se aplica na falta de emissão de nota fiscal de entrada. O que também não é o caso dos autos.

Como se observa, as alíneas são aplicáveis aos casos de fiscalização efetuada no estabelecimento do contribuinte ou com base nos documentos de sua escrita fiscal e não no trânsito.

A autuação em tela ocorreu no trânsito, no Posto Fiscal localizado dentro do Estado de Minas Gerais.

Assim, não foram citadas alíneas do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 pelo simples fato de que as mesmas não foram aplicadas no caso dos autos. O dispositivo aplicado foi corretamente citado.

Argui também a Impugnante que o Fisco não analisou se os impostos relativos às notas fiscais objeto da lide foram pagos e se as mesmas foram escrituradas nos livros fiscais e contábeis.

Note-se que a autuação feita não se refere a estas análises por parte do Fisco. O documento fiscal objeto da autuação foi analisado e, foi justamente esta análise, que levou à autuação.

Prosseguindo em sua defesa, a Impugnante continua afirmando que a apuração de pagamento dos impostos somente pode ser constatada mediante uma coletânea de subsídios baseada em elementos e confrontações com os outros dados e não numa suposta aplicação de multa alocada ao bel prazer da Fiscalização.

Contudo, não há evidências nos autos que o trabalho fiscal tenha se dado sem o devido parâmetro legal.

O lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização. Proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos:

- 1 – verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinar o crédito tributário;
- 3 – calcular o imposto devido;
- 4 – identificar o sujeito passivo;
- 5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria).

Nos presentes autos, verifica-se que todos estes passos foram seguidos.

Ainda, segundo a Impugnante, o Auto de Infração careceria de amparo legal porque não existe lei tipificando o fato e que, pelo princípio da legalidade, não será exigido do cidadão além do previsto em lei. Veja-se que o Fisco apresentou o fundamento legal que entende tipificar o fato por ele apurado, bem como relacionou tais normas no Auto de Infração. No entanto, a análise da conduta do Contribuinte frente aos dispositivos citados na peça formalizadora do lançamento é matéria que deve ser verificada no mérito das exigências.

Do Mérito

O lançamento, sob exame, trata do transporte de mercadoria desacompanhada de documento fiscal hábil pelo que exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente nos art. 56, inciso II e 55, inciso II.

O Fisco chegou a tal acusação, conforme narra o Auto de Infração, pois às 11 horas e 30 minutos do dia 28 de janeiro de 2009, no Posto Fiscal César Diamante, Município de Divisa Alegre – Minas Gerais, a ora Impugnante fazia transportar, através do veículo placa GXM-5681, as mercadorias relacionadas no Termo de Apreensão e Depósito - TAD nº 027312 (fl. 41), acompanhadas da Nota Fiscal nº 01166 (fls. 39/40), desclassificada por conter informações que não corresponderiam a real operação, sendo as mercadorias consideradas desacobertas de documentação fiscal nos termos do inciso IV do art. 149 do RICMS/MG.

Acrescenta o Fisco que a Nota Fiscal nº 01166 foi desclassificada pelos seguintes motivos:

- na referida nota fiscal consta como natureza da operação retorno de industrialização, mas não cita a nota fiscal de remessa para industrialização;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o valor unitário indicado na Nota Fiscal nº 01166 (retorno de industrialização) não corresponde com o valor unitário indicado na Nota Fiscal nº 96206 (suposta nota fiscal de remessa para industrialização);

- foi enviado, por meio de fax, um contrato de compra e venda firmado entre a Impugnante e a Companhia Nacional de Cimento referente a compra de um galpão graneleiro, onde se utilizam as mercadorias relacionadas na Nota Fiscal nº 01166. O parágrafo primeiro da cláusula oitava deste contrato, assim como a Nota Fiscal nº 057704 comprovariam que a Alumisa, além de receber mercadorias de outras empresas para industrialização, compra também as referidas mercadorias.

De pronto cumpre observar que as mercadorias foram apreendidas conforme Termo de Apreensão e Depósito – TAD nº 027312 (fl. 41), tendo ficado como fiel depositário a empresa Companhia Nacional de Cimento, destinatária das mercadorias.

Daí vê-se que há uma coerência com a operação descrita no documento fiscal quanto ao destinatário e ao remetente.

Assim, este ponto do documento fiscal não pode ser questionado.

Ademais, o art. 11 da Lei Complementar nº 87/96 permite ao Estado onde se encontrar a mercadoria desacobertada exigir o imposto devido, *in verbis*:

“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:

.....

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

.....

Note-se que a Nota Fiscal nº 01166 não foi considerada inidônea, até porque não há dispositivo na legislação mineira que permita esta situação para as situações narradas no Auto de Infração.

Não estando a mercadoria desacobertada, e não tendo a nota fiscal apresentada sido considerada inidônea, é questionável a possibilidade da exigência do ICMS no caso dos autos.

Continuando o estudo das hipóteses elencadas pelo Fisco para desclassificar a Nota Fiscal nº 01166 verifica-se que foi apontado o fato de nela constar como natureza da operação retorno de industrialização, mas não haver citação da nota fiscal de remessa para industrialização.

A falta deste requisito não autoriza a desclassificação da nota fiscal.

Importante ressaltar que a nota fiscal de envio do material para industrialização foi apresentada ao Fisco ainda no Posto Fiscal como demonstra o próprio relatório do Auto de Infração.

Outra razão apresentada para a desclassificação do documento fiscal, objeto da autuação, é o fato do valor unitário indicado na Nota Fiscal nº 01166 (retorno de industrialização) não corresponder ao valor unitário indicado na Nota Fiscal nº 96206 (nota fiscal de remessa para industrialização). Também este não é um fator determinante para a desclassificação do documento fiscal. Importante observar que o valor não seria mesmo corresponde no caso de retorno para industrialização, pois a industrialização implica em transformação da mercadoria anteriormente enviada.

Para se apurar a discordância de valores seria necessário demonstrar o valor pelo qual as mercadorias foram enviadas e o valor da industrialização. Não há este elemento nos autos.

Argui ainda o Fisco para desclassificar a Nota Fiscal nº 01166 que o contrato firmado entre a Impugnante e a Companhia Nacional de Cimento, enviado via fax, seria de compra e venda e se referiria a compra de um galpão graneleiro.

Primeiramente, frise-se, o contrato de fls. 12/22 tem o seguinte título “*Contrato de Compra e Venda de Equipamentos e Outras Avenças*”. Portanto, não se trata exclusivamente de um contrato de compra e venda.

Ademais, a Cláusula Primeira do contrato tem a seguinte redação:

“Constitui objeto do presente CONTRATO a compra, pela CNC, e venda, fabricação e montagem de 01 (uma) estrutura e coberta (doravante denominadas GALPÃO GRANELEIRO), pela ALUMISA, as quais foram fabricadas na fábrica da ALUMISA e serão montadas no endereço da filial da CNC, situada na cidade de Sete Lagoas, Estado de Minas Gerais, de acordo com as condições descritas neste instrumento e em seus documento anexos que, rubricados pelas partes, passam a ser parte integrante do presente instrumento.”

Veja-se então que, efetivamente, o contrato comporta a operação que estava sendo realizada de retorno de industrialização.

Resta assim demonstrado nos autos que a operação, objeto do Auto de Infração, não se trata de venda de mercadorias, e, sim, mercadorias entregues no canteiro de obras da Companhia Nacional de Cimento com a finalidade exclusiva na construção da fábrica de cimento, comprovando ainda, com os documentos acostados aos autos, a preexistência de um contrato de empreitada.

Importante destacar também que não há discussão nos autos quanto ao fato de a Nota Fiscal nº 01166 descrever componentes da construção do galpão discriminado no contrato apresentado à Fiscalização.

Não se pode ainda desprezar a Nota Fiscal nº 96206 (fl. 37) que traz em seu corpo a seguinte expressão “*Material de propr. COMPANHIA NACIONAL DO CIMENTO . CNC (.....), sito a Rodovia BR, 040, KM 474 – Sete Lagoas/MG, conf NF 96205 de 04/09/08, onde foram destacados os imposto, que segue p/ beneficiamento por conta e ordem*”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

Sala das Sessões, 02 de dezembro de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora