

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.165/11/2^a
PTA/AI: 04.002194822-52 Rito: Sumário
Impugnação: 40.010129119-50
Impugnante: DRS de São Comércio e Serviços Ltda
CNPJ: 11.446193/0001-25
Proc. Suj. Passivo: Anderson do Prado Gomes/Outro(s)
Origem: P.F/Além Paraíba - Além Paraíba

EMENTA

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – DOCUMENTO INÁBIL PARA OPERAÇÃO – FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL ELETRÔNICA. Constatado o trânsito de mercadorias desacobertadas de documento fiscal hábil, tendo em vista entrada em vigor da obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) na operação interestadual destinada à Administração Pública. No entanto, foram excluídas as exigências de ICMS e respectiva multa de revalidação, dado que o Fisco, no momento da ação fiscal, tinha ciência da origem e destino da mercadoria, não sendo o imposto devido a Minas Gerais. Adequou-se, ainda, a Multa Isolada do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 ao disposto em sua alínea "a". Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos. Acionado o permissivo legal para cancelar a multa isolada. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de trânsito de mercadorias desacobertadas, em razão de o documento fiscal apresentado (nota fiscal modelo 1), de fls. 3, ser inábil para o acobertamento da operação, tendo em vista a obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), prevista no Protocolo ICMS nº 42/09.

Exige-se o ICMS, a respectiva Multa de Revalidação do inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, bem como a Multa Isolada do inciso II do art. 55 da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 27/33, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 69/72.

DECISÃO

Ressalte-se, de início, que a obrigatoriedade de emissão de NF-e, a partir de 1º de dezembro de 2010, pela Impugnante é incontrovertida, visto estar expressamente prevista no Protocolo ICMS nº 42/09 para as operações interestaduais destinadas à Administração Pública. Desse modo, correta a constatação da Fiscalização no trânsito de mercadorias sem o documento fiscal hábil para acobertá-lo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, quanto às exigências de ICMS e multa de revalidação, há que se observar que a origem e o destino da mercadoria, no momento da ação fiscal, não eram desconhecidos do Fisco, posto que foi apresentada a nota fiscal de fls. 3, em que constavam o remetente e o destinatário da operação, o que não foi objeto de contestação da Fiscalização, dada a emissão de nota fiscal avulsa (fls. 6) com as mesmas informações.

Portanto, nessa hipótese não há que se exigir o imposto da operação visto ter sido ela originada no Estado de São Paulo com destino ao Espírito Santo, sendo o imposto devido ao Erário paulista.

As disposições da alínea "d", item 1 do § 1º do art. 33 da Lei nº 6.763/75 e do inciso I do § 6º do art. 61 do RICMS/02 se aplicam aos casos em que, dada a ausência de documento fiscal hábil, o Fisco, no momento da ação fiscal, não tem ciência da origem e destino da mercadoria, o que legitima a cobrança do imposto pela unidade da Federação que a encontre em situação irregular.

Tal conclusão se extrai da impossibilidade de utilização do imposto como sanção de ato irregular, sendo a sua exigência legitimada exclusivamente pela ocorrência de seu fato gerador, nos termos do art. 3º c/c § 1º do art. 113 do Código Tributário Nacional (CTN), conforme se segue:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (grifou-se)

Art. 113. (...)

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

No tocante à Multa Isolada do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 aplicada pelo Fisco, deve-se adequá-la à sua alínea "a", tendo em vista que a constatação da infração teve por base material o documento fiscal apresentado pelo contribuinte no momento da ação fiscal, o que determina a aplicação do percentual de 20% (vinte por cento) do valor da operação.

Uma vez que ficou constatado que a Autuada não é reincidente conforme informação de fls. 76, e que a infração não resultou em falta de pagamento de imposto a este Estado, é cabível a aplicação do permissivo legal, conforme disposto no § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, para cancelar a multa isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", da mesma lei, tendo em vista que, no caso dos autos, decorreram poucos dias entre a entrada em vigor da obrigatoriedade da NF-e (1º de dezembro de 2010) e a data de interceptação do trânsito da mercadoria, que ocorreu em 13 de dezembro do mesmo ano.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências de ICMS e multa de revalidação e adequar a multa isolada ao disposto na

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei 6.763/75. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) que o julgava improcedente. Em seguida, à unanimidade, em ação, o permissivo legal, art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75, para cancelar a multa isolada remanescente. Designado relator o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 26 de abril de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Relator / Designado**



CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.165/11/2^a Rito: Sumário
PTA/AI: 04.002194822-52
Impugnação: 40.010129119-50
Impugnante: DRS de Sião Comércio e Serviços Ltda
CNPJ: 11.446193/0001-25
Proc. S. Passivo: Anderson do Prado Gomes/Outro(s)
Origem: P.F/Além Paraíba - Além Paraíba

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 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.

Segundo o Auto de Infração de fls. 08/09 o presente lançamento está fundamentado na seguinte imputação fiscal para formalizar as exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II:

“Foi constatado o trânsito de mercadorias acobertadas pela Nota Fiscal nº 00006 (em anexo), emitida por DRS de Sião Comércio e Serviços Ltda. - EPP, no valor total de R\$ 39.996,65, que foi desclassificada por não ser documento adequado conforme preceitua o Protocolo ICMS 42, de 03 de julho de 2009, no inciso primeiro de sua Cláusula Segunda, que sujeita os contribuintes a emitirem Nota Fiscal Eletrônica - NFE, Modelo 55, em substituição a Nota Fiscal Modelo 1 ou 1-A, a partir de 1/12/10 quando realizarem operações destinadas a administração pública direta ou indireta.

No dia 13/12/10, o Sr. David Rogério dos Santos, RG 28147505 SP, CPF 316642478-40, representante legal da empresa autuada, declarou-se ser o legítimo proprietário das mercadorias apreendidas pelo TAD nº 028287 de 13/12/10 e solicitou a liberação das mesmas para entrega no município de vitória, conforme constava na nota fiscal modelo 1 apreendida. As mercadorias foram entregues ao transportador originário através da Nota Fiscal Avulsa nº 355652, de 13/12/10, para acobertar o trânsito das mercadorias até o destino. Dessa forma lavrou-se o presente PTA para exigir o imposto devido, bem como as multas cabíveis.”

Verifica-se da leitura do relatório do Auto de Infração acima transcrito que o fundamento da autuação no caso presente é a utilização indevida de nota fiscal emitida manualmente quando a Impugnante já deveria estar utilizando notas fiscais eletrônicas.

Inicialmente, cumpre ressaltar que os prazos para implantação de notas fiscais eletrônicas pelos contribuintes, foram objeto de muitas dúvidas depois da publicação do Protocolo ICMS n.º 42/09. Isto ocorreu, pois muitos contribuintes

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entenderam que o Protocolo ICMS n.º 42/09 alteraria as normas contidas no Protocolo ICMS n.º 10/07 modificando os prazos de implantação das notas fiscais eletrônicas.

Veja-se que foi preciso publicar informação aos contribuintes esclarecendo que tal não havia ocorrido. Neste sentido, encontramos no site da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais a seguinte explicação:

“Definições sobre a obrigatoriedade da NF-e

Em decorrência do grande número de questionamentos referentes a ampliação da obrigatoriedade de emissão da NF-e, a partir da publicação do Protocolo ICMS 42/2009, a coordenação técnica do projeto, esclarece:

O Protocolo ICMS 42/09 objetiva escalar a ampliação da obrigatoriedade de uso da NF-e de forma que, até o final de 2010, estejam alcançados por esta obrigatoriedade todos os contribuintes do ICMS que se enquadrem em pelo menos uma das seguintes situações:

1. Desenvolvam atividade industrial
2. Desenvolvam atividade de comércio atacadista ou de distribuição
3. Pratiquem saídas de mercadorias com destino a outra unidade da Federação
4. Forneçam mercadorias para a Administração Pública

Para escalar esta ampliação de obrigatoriedade de emissão, o anexo único do Protocolo 42/09 dividiu as atividades de indústria, comércio atacadista e distribuição ao longo de três períodos (respectivamente, abril, julho e outubro de 2010), através de descrições baseadas na Codificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE), tendo estabelecido uma quarta etapa, em dezembro, para as operações interestaduais e de venda para a Administração Pública.

Muitas destas atividades repetem produtos já descritos nas fases do Protocolo 10/07. Por este motivo, existe no Protocolo 42/09 um dispositivo que diz que “Ficam mantidas as obrigatoriedades e prazos estabelecidos no Protocolo ICMS nº 10/07, de 18 de abril de 2007”, ou seja:

Os prazos do Protocolo 42/09 não se aplicam para aquelas empresas já alcançadas pela obrigatoriedade de uso da NF-e em razão de algum dispositivo do Protocolo 10/07, mesmo que cumulativamente pratiquem operações descritas por alguma CNAE listada no anexo único do Protocolo 42/09.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta o Fisco que o caso em tela estaria incluso na hipótese descrita na Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 42/09 a qual determina que ficam obrigados a emitir Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, modelo 55, em substituição à Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A, a partir de 1º de dezembro de 2010, os contribuintes que, independentemente da atividade econômica exercida, “realizem operações destinadas à Administração Pública direta ou indireta, inclusive empresa pública e sociedade de economia mista, de qualquer dos Poderes da União, Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”.

Contudo, deve-se ter em mente que a ora Impugnante não se trata de contribuinte mineira. A Impugnante está estabelecida em Mogi das Cruzes – Estado de São Paulo. Não há informação nos autos de que ela tenha sido plenamente esclarecida das questões acima tal como foram os contribuintes mineiros.

Ademais, no caso em tela, trata-se de uma empresa de pequeno porte.

Veja-se ainda que a nota fiscal objeto da desclassificação (fls. 03/05), passou pela Fiscalização do Estado do Rio de Janeiro (carimbo na via de fl. 03) e não se tem notícia de que tenha enfrentado qualquer problema.

Sendo assim, deve ser aplicado o art. 112 do Código Tributário Nacional, em face da inexistência de perfeita convicção quanto a natureza ou circunstância material do fato ou a extensão de seus efeitos, *in verbis*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

.....
II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
.....

Da inteligência do artigo supra depreende-se o princípio da estrita legalidade tributária, que, segundo a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro, “traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal *in dubio pro reo*.”

A norma contida no art. 112 do Código Tributário Nacional deve ser entendida como orientadora do aplicador da lei que, analisando a situação lhe apresentada, deve respeitar os ditames contidos em tal dispositivo. É certo que tal norma resulta da influência do Direito Penal e tem fundamento na consciência de que, se por um lado o Estado deve se cercar de todos os meios para evitar a ocorrência de procedimentos que levem a sucumbir dos cofres públicos os tributos devidos, por outro a injustiça na punição deve ser repugnada.

Também o doutrinador José Jayme de Macêdo Oliveira, em seu livro “Código Tributário Nacional – Comentários, Doutrina e Jurisprudência”, assim se manifesta quanto ao art. 112 acima transcrito:

“Art. 112 – Este artigo, fechando o Capítulo “Interpretação e Integração da Legislação Tributária”,

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prescreve a *interpretatio in bonam partem* nas sendas do Direito Tributário, ou, em outros termos, manda aplicar o princípio “*in dubio pro reo*”, sempre que se instalar dúvida relativamente ao descrito nos quatro incisos. O princípio da legalidade, juntamente com o da tipicidade, vetores mestres da tributação, impõem que qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato à norma, é de ser resolvida em favor do contribuinte.”

Importante frisar que o art. 112 do Código Tributário Nacional embora cuide da interpretação da lei punitiva, refere-se efetivamente à sua aplicação aos casos concretos. Até porque, na esfera administrativa, dadas às restrições impostas à apreciação do lançamento, não há que se falar em dúvida quanto à lei propriamente dita, na medida em que o alcance desta apreciação fica ao clivo do Judiciário.

Assim, para aplicação da regra constante do art. 112 do Código Tributário Nacional, deve-se averiguar a existência de dúvida quanto aos atos praticados pelo contribuinte, suas características e a extensão de seus efeitos.

Portanto, cabível no caso em estudo, a aplicação do artigo acima transcrito pois diversos dos aspectos apontados nos autos deixam dúvidas quanto à natureza ou circunstância material do fato e, principalmente, quanto à extensão dos seus efeitos.

Não bastasse este fundamento tem-se ainda dos autos que, como já dito e deve ser frisado pela importância, a Impugnante não se trata de contribuinte do ICMS no Estado de Minas Gerais. Comprovam esta assertiva os documentos de fls. 13/37.

Some-se a este fato o conjunto de provas dos autos, dentre elas:

- a operação objeto do lançamento era realizada entre a Impugnante (estabelecida em Mogi das Cruzes - Estado de São Paulo) e a Secretaria de Estado de Esportes e Lazer em Vitória – Espírito Santo;

- não há qualquer discussão nos autos quanto às mercadorias objeto da autuação ou que haja divergência entre as mercadorias constantes da Nota Fiscal n.º 000006 (fls. 03/05) e aquelas encontradas no momento da ação fiscal.

Foi trazida aos autos a Nota Fiscal Avulsa n.º 355652 (fl. 06). A análise desta nota fiscal demonstra que o destino das mercadorias objeto da autuação foi exatamente a Secretaria de Estado de Esportes e Lazer em Vitória – Espírito Santo que constava da nota fiscal objeto da autuação.

A Lei Complementar n.º 87/96 dispõe em seu art. 11, *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

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acompanhado de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária;

Para aplicação da norma contida no dispositivo legal acima transcrito deve-se verificar, portanto, se a mercadoria encontrada pela fiscalização estava sem documento fiscal ou com documentação inidônea.

Esta interpretação é retirada da regra de que o imposto não pode ser tomado como sanção por ato ilícito. Apenas desta forma, pode ser interpretado o art. 11 da Lei Complementar n.º 87/96, pois partindo-se da premissa de que a mercadoria não estava acompanhada de nenhum documento fiscal ou estava acompanhada com documento inidôneo, ou seja, aquele que não merece fé, não seria possível saber sua origem ou destino. Assim, seria necessário determinar ou eleger um sujeito ativo. Portanto, nestas hipóteses, e somente nestas, a Lei Complementar n.º 87/96 elege como sujeito ativo aquele onde tenha sido encontrada a mercadoria.

Não é esta a hipótese dos autos.

Claro está nos autos que a mercadoria não se encontrava sem documentação fiscal. A nota fiscal apresentada no momento da ação fiscal não foi aceita pelo Fisco Mineiro dada a sua forma de emissão, mas, é lógico, existia. Tanto é assim que serviu de base para emissão da Nota Fiscal Avulsa n.º 355652 (fl. 06).

Também não consta no Auto de Infração (fls. 08/09) qualquer menção à declaração de inidoneidade da Nota Fiscal n.º 000006.

Por estes fatores, não é possível a aplicação do art. 11 da Lei Complementar n.º 87/96.

Não sendo aplicável o art. 11 da Lei Complementar n.º 87/96, também não é a regra do inciso I do art. 89 do RICMS/02 que determina o encerramento do prazo para recolhimento do ICMS relativo a mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora.

Acrescente-se ainda que o inciso I do parágrafo único do art. 1º do Anexo V do RICMS/02 que determina a obrigatoriedade de emissão de nota fiscal eletrônica nas hipóteses definidas em protocolo celebrado entre os Estados e o Distrito Federal, só é aplicável a contribuintes mineiros.

Diante do exposto, divirjo parcialmente da decisão majoritária e julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 26 de abril de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**