

Acórdão: 14.525/01/2^a
Impugnação: 40.010104092-38
Impugnante: Distribuidora de Malhas Canaã Ltda.
Proc. Sujeito Passivo: Gilberto Asdrubal Neto/Outro
PTA/AI: 01.000137995-66
Inscrição Estadual: 313.678901-0025 (Autuada)
Origem: AF/Ipatinga
Rito: Ordinário

EMENTA

NOTA FISCAL – DESTINATÁRIO DIVERSO – Emissão de nota fiscal, mencionando destinatário diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinou, fato esse comprovado por declaração dos supostos destinatários negando a aquisição e o recebimento das mercadorias consignadas no documento fiscal. Exigências fiscais mantidas.

ALÍQUOTA DE ICMS – UTILIZAÇÃO INDEVIDA – A alegação de utilização indevida da alíquota prevista para operação interestadual entre contribuintes, na remessa das mercadorias descritas nas Notas Fiscais n° 000504 e 000527, para destinatários não inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS no Estado de destino, restou descaracterizada, ante aos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante, motivando a sua exclusão, conforme reformulações do crédito tributário realizadas pelo Fisco (fls. 73) e pela Auditoria Fiscal (fls. 95/96).

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1.Mencionou em documento fiscal (listado a fls. 09), destinatário diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinou, fato esse comprovado por declaração dos supostos destinatários negando a aquisição e o recebimento das mercadorias consignadas na nota fiscal (item 3.1 do AI);

2.Promoveu remessa de mercadorias através das NFs n° 000504 e 000527 para destinatários não inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS no Estado de destino, utilizando-se indevidamente da alíquota reduzida prevista para operação interestadual entre contribuintes (item 3.2 do AI).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 47/52, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 71/74.

Da reformulação do crédito tributário a fls. 73 (novo DCMM a fls. 82/83) e da juntada dos documentos acostados a fls. 75/81, foi concedida vistas ao sujeito passivo, na pessoa de seu procurador (intimação a fls. 84/85), que não se manifestou.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 89/96, opina pela procedência parcial do lançamento, para que sejam aprovadas as exigências fiscais conforme demonstrado no DCMM de fls. 82/83, com as alterações sugeridas às fls. 96.

DECISÃO

Três são as preliminares levantadas pela defesa que não merecem guarida, nem possibilitam vislumbrar máculas no lançamento tributário, a saber:

1.^a) AI e DCMM – divergência de valores: a assinalada divergência provavelmente decorre de um único motivo – as datas de emissão do AI e do DCMM são diferentes – o SICAF atualiza automaticamente os débitos fiscais segundo a data de lavratura do termo (AI) e a data de emissão do DCMM. Se a lavratura do AI e a emissão do DCMM ocorrem na mesma data, os valores estampados em ambos termos são iguais; o contrário, resulta em dissonias valorativas por incongruência de datas de expedição. No caso presente a incongruência sobressai da parcela intitulada juros de mora: no AI os juros de mora foram calculados até o mês-calendário 03/01, mês de sua lavratura; já o DCMM foi expedido no mês-calendário 04/01. De um para o outro termo há um mês de juros de mora. Nada mais.

Importante ressaltar que o fato não traduz erro material, como quer a defesa, seja porque outros elementos constantes de ambos termos permitem aferir, com segurança, a identidade de valores originais, desde que observados os meses de referência, seja porque ambos termos contêm elementos suficientes para determinar a natureza da infração argüida, mediante correlação.

Assim, o ventilado erro material não se perfaz.

2.^a) Inocorrência de fundamentação legal para o item 3.1 do AI: Como cediço, há dois tipos de obrigação tributária: principal e acessória; para caracterizar o descumprimento da obrigação tributária principal (pagar o imposto devido como insculpido no artigo 16, inciso IX, Lei nº 6.763/73, citado na peça fiscal), basta, tão-somente, que a conduta da Notificada represente o não-pagamento total ou parcial da obrigação, não se exigindo extensa descrição na lei de regência das hipóteses que ocasionam o não-recolhimento do imposto. Noutras palavras, é obtida por contraste: tudo que ensejar o descumprimento total ou parcial da obrigação tributária principal (repete-se, pagar o tributo devido), dá lugar à caracterização do ilícito fiscal, da quebra de um dever legal (recolher integralmente o tributo devido, apurado em autolancamento pelo contribuinte, sem qualquer artifício tendente a diminuí-lo ou suprimi-lo).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, se a utilização da alíquota reduzida para as operações interestaduais restou descaracterizada, pela entrega das mercadorias a destinatários diversos daqueles indicados nas NFs emitidas pela Autuada, lícita a ilação de que a obrigação tributária principal não foi cumprida integralmente, estando, portanto, a requerer lançamento tributário para exigir a complementação à alíquota interna, mais a penalidade isolada cabível.

3.^a) Ausência de base legal para a cobrança de juros de mora em taxa superior a 1% ao mês: A legislação tributária administrativa mineira (CLTA/MG) prescreve no artigo 57, incisos I a VI c/c artigo 58, incisos I a IV, os requisitos ou elementos essenciais que devem estar contidos no Auto de Infração. Dentre esses requisitos não se encontra aquele pertinente à cobrança de juros de mora, como pretende o defendente, simplesmente porque juros de mora não é penalidade na lição de Sacha Calmon Navarro Coelho, renomado tributarista pátrio, a saber:

“Os juros moratórios em tema tributário, a cobrança deles, visa indenizar o credor pela indisponibilidade do dinheiro na data fixada em lei para o pagamento da prestação (fixação unilateral de indenização).

São calculados sobre o principal da dívida (o tributo não pago), a título de compensar o Estado pela não disponibilidade do dinheiro, representado pelo crédito tributário, desde o dia previsto para o seu pagamento. São de 1% ao mês, caso as legislações específicas de cada tributo, não prevejam percentual mais alto (CTN). O fato de não guardarem “estrita” proporcionalidade com o dano pela não disponibilidade do tributo no tempo certo e poderem ser fixados “ex lege” constituem privilégios da Fazenda Pública.

Adicionalmente cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, da correção monetária e dos juros.

Por isso mesmo, admite-se que podem ser fixados acima dos juros bancários (cumulativamente com a multa)”. (In *Infrações Tributárias e Suas Sanções*, Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1982, págs. 76/78).

Ressalta-se que a cobrança de juros de mora, contrariamente a pretensão defensiva, decorre do contido no artigo 226, § Único, Lei n° 6.763/75.

Porquanto, todas as preliminares levantadas pela Notificada devem ser rechaçadas pelos motivos expostos acima.

A propósito, desmerece acolhida o pedido de prova pericial ventilado pela Defesa, eis que foi inobservado o disposto no artigo 98, inciso III, CLTA/MG, aprovada pelo Decreto n° 23.780/84.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ultrapassadas as preliminares, melhor sorte não é reservada à Autuada quanto ao mérito.

Com efeito, duas são as infrações cometidas pela Notificada, cujos comentários pertinentes são efetuados individualmente a seguir.

Irregularidade 3.1 do AI – Menção em documento fiscal de destinatário diverso daquele a quem a mercadoria realmente se destinar – Por tal fato está o Fisco a exigir da Notificada a complementação do imposto à alíquota interna, respectiva multa de revalidação e a penalidade isolada específica de 20%. O fato restou evidenciado ante declaração firmada pelos supostos destinatários indicados nas NFs da Autuada, negando a aquisição e o recebimento das mercadorias nelas consignadas.

É interesse estatal o controle efetivo do destino dado as mercadorias aqui produzidas ou comercializadas, no intuito de identificar as diversas etapas de circulação destas até o consumidor (ciclo produtivo ou comercial), e, como não poderia deixar de ser, carrear ao Erário os recursos advindos dessas diversas etapas de circulação, ou melhor, receber o tributo incidente na margem de agregação (lucro), posto que o ICMS, por definição, é regido pelo princípio da neutralidade: o crédito pelas entradas corresponde ao débito pelas saídas, deste deduzida a margem de agregação.

Neste compasso, o Fisco, detectando indícios de irregularidades na emissão de documentário fiscal, envia esforços junto ao Fisco do Estado de destino das mercadorias indicado nas NFs emitidas por determinado contribuinte, com o fito de aferir o real destino dado a elas. Se da diligência fiscal restar comprovado o recebimento da mercadoria, bem como o registro da NF questionada na escrita fiscal ou contábil do suposto destinatário, a operação é regular, cabendo ao Estado destinatário das mercadorias o tributo incidente sobre a margem de agregação nas subseqüentes etapas de circulação da mercadoria naquela unidade Federada. O contrário, corroborado com declarações do suposto destinatário negando a aquisição e o recebimento das mercadorias em seu estabelecimento, deixa entrever que as mercadorias não adentram em território de outra unidade Federada, sendo comercializadas ou entregues neste Estado, com evidente prejuízo para a Fazenda, pois foi perdida a parcela de tributo incidente sobre a margem de agregação nas subseqüentes etapas de circulação da mercadoria.

Verifica-se, sem esforço hercúleo, ser este o caso retratado nos autos. A acusação fiscal está fundada nas declarações firmadas pelos supostos destinatários, fls. 14/46, que, diga-se de passagem são documentos fiscais, a teor do disposto no artigo 130, § 1º, Parte Geral, RICMS/96.

A defesa, por seu turno, se cinge a dizer que emitiu regularmente as NFs, colheu a assinatura dos destinatários nos “canhotos” da NF e que as declarações são unilaterais, sem o devido contraditório. Ditas asserções se nos apresentam descabidas.

A um, a emissão de documento fiscal na forma regulamentar não permite, com segurança, afirmar que as mercadorias nele consignadas foram realmente entregues ao destinatário indicado na NF. Necessário outros elementos de prova, como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a cópia reprográfica do registro da NF no LREM do contribuinte destinatário, cópia da 1ª via da NF contendo carimbo de entrada aposto pelo Fisco do Estado de destino, etc., para que fique configurado o internamento da mercadoria em território de outro Estado.

A dois, os canhotos com a assinatura dos destinatários das NFs no caso dos autos, contrariamente ao asseverado pela defesa, não provam a aquisição e o recebimento das mercadorias pelos destinatários ante as provas carreadas pelo Fisco Estadual. Provam sim, a manobra escapista engendrada pela Notificada. Tomemos, por exemplo, a NF nº 001442, fls. 16: a defesa acosta o canhoto “assinado” a fls. 59, entretanto, dito contribuinte é inexistente no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, conforme documento a fls. 15; NFs nº 001426, 001741 e 000005, fls. 17/18, nem canhoto assinado há; NF nº 001150, fls. 20, a assinatura constante do canhoto não guarda qualquer semelhança com aquela constante da declaração a fls. 20; etc. Ao nosso ver, as asserções defensivas fariam sentido se junto a elas fossem acostados elementos idôneos (cópia de cheque, ordens de pagamento, etc. – eis que o valor envolvido assim aconselha) que comprovassem ou evidenciassem indubitavelmente o recebimento do numerário pela Autuada. Ora, se assim não faz é porque as transações noticiadas nas NFs são irreais, assim como os canhotos contendo assinaturas do destinatários.

As evidências veementes que dos autos sobressaem, autorizando a dizer que, na verdade, as NFs foram emitidas simplesmente para dar vazão ao estoque de mercadorias documentadas. Explica-se: a Notificada adquire suas mercadorias acobertadas por NFs, registra as aquisições em seus livros fiscais, apropriando-se do crédito destacado nas NFs de entradas; para suas saídas, ao final do período de apuração, levanta o estoque físico existente na empresa, deduz as saídas com NFs já emitidas e em seguida, como meio de dar saída das mercadorias vendidas sem NF ao longo do período de apuração e de pagar menos imposto, emite NF de saídas para destinatários em outros Estados, utilizando-se de alíquota reduzida, tudo na certeza que a fraude não será descoberta.

A três, descabem, também, as asserções de que as declarações são unilaterais, sem o devido contraditório. Reza a CRFB/88: **“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”** (artigo 5º, inciso LV).

Percebe-se, sem grande esforço interpretativo, que o princípio ventilado se faz presente em processo judicial ou administrativo, sendo certo que nem de longe o caso dos autos diz respeito a processo judicial, mas, a processo administrativo. O contencioso fiscal, ou melhor, o processo administrativo fiscal, segundo norma insculpida no artigo 94, inciso I, CLTA/MG, se instaura com a impugnação tempestiva contra lançamento de crédito tributário. Tendo sido aviada pela Defesa, oportunamente, a impugnação contra o lançamento tributário, como resta provado nos autos, não há falar-se em quebra de contraditório.

Lado outro, as diligências realizadas pelo Fisco não é processo administrativo, mas instrumento pelo qual se vale a Administração Pública para aferir a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legitimidade de operações ou prestações praticadas por contribuintes deste ou de outro Estado, notadamente no que pertine ao documentário fiscal. Se desta aferição resultar em lançamento tributário contra contribuinte mineiro (como o caso dos autos), a impugnação tempestiva aviada por este marca a instauração do contencioso fiscal (do processo administrativo) e o exercício do princípio constitucional do contraditório e ampla defesa; o contrário, ou seja, se da aferição mencionada não resultar qualquer medida de fiscalização ou lançamento tributário, inaplicável o princípio do contraditório por faltar-lhe o objeto: o processo administrativo.

Portanto, não há qualquer ofensa ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa pela simples realização de diligência fiscal.

Daí, as exigências fiscais assinaladas no item 3.1 do AI são legítimas, estando por merecer um único reparo no aspecto valorativo: conforme hard copy anexo, no mês de fevereiro/96, a Notificada tinha saldo credor na conta gráfica do imposto no importe de R\$291,13; o incremento de débito relativo a NF n° 000392 é de R\$242,00 (fls. 09), o que resulta na diminuição do saldo credor para R\$49,13. Dito saldo levado para o mês seguinte (03/96), reduz o saldo devedor para R\$196,78 e a diferença de R\$49,13, deduzida do incremento de débito relativo à NF n° 000488 (fls. 29), resulta no importe de R\$1.216,39 (mês 04/96).

Irregularidade 3.2 do AI – Remessa de mercadorias a destinatários não inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS do Estado de destino – Tal infração restou descaracterizada, inclusive o Fisco anuiu com o fato, ante aos argumentos e documentos produzidos pela Defesa (fls. 61/67), motivando a sua exclusão – reformulação do crédito tributário a fls. 82/85. Exclui-se, também o valor de R\$416,96, relativo à Multa Isolada aplicada com base no artigo 57, Lei n° 6.763/75 c/c artigo 220, inciso VI, Parte Geral, RICMS/96, não excluída pelo Fisco na reformulação de fls. 82/85.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para acatar as reformulações do crédito tributário realizadas pelo Fisco (fls. 73) e pela Auditoria

Fiscal (fls. 95/96). Participaram também do julgamento, os Conselheiros Cláudia Campos Lopes Lara e Edwaldo Pereira de Salles.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sala das Sessões, 03/10/01.

**Windson Luiz da Silva
Presidente**

**Glemer Cássia Viana Diniz Lobato
Relatora**

/MDCE

CC/MIG