

Acórdão: 14.854/02/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010100235-26  
Impugnante: Comissária Exportadora e Importadora Comexim Ltda.  
Proc. S. Passivo: José Maurício da Silva/Outros  
PTA/AI: 01.000135744-08  
Inscrição Estadual: 460.223984.00-97 (Autuada)  
Origem: AF/Ouro Fino  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – NOTA FISCAL INIDÔNEA – Com base em informações repassadas pelo Fisco paulista e em consultas ao SINTEGRA, o Fisco mineiro imputara à Contribuinte a utilização de documentos fiscais inidôneos com a conseqüente entrada de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. Entretanto, diante das razões e provas carreadas aos autos pela Impugnante, justifica-se o cancelamento das exigências fiscais. Lançamento improcedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita à Contribuinte de ter promovido a entrada de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal face a constatação de terem sido realizadas operações com documento fiscal inidôneo.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 37/39, aos argumentos seguintes:

- a fiscalização se baseou no Relatório de Apuração elaborado pelo Fisco Paulista. Tal documento não é suficiente para concluir que as notas fiscais são ou não inidôneas, ou para considerar que as operações realizadas ocorreram desacobertadas de documentação fiscal;

- cita a Portaria CAT nº 54/96 que dispõe sobre a cassação da eficácia da inscrição de estabelecimento no Cadastro de Contribuinte do ICMS por falta de entrega da Guia de Informação e Apuração do ICMS;

- todas as notas fiscais foram regularmente impressas, por gráfica credenciada e nos termos da legislação paulista;

- a empresa emitente das notas fiscais, após o encerramento do relatório, regularizou sua situação junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as mercadorias foram adquiridas com o fim específico de exportação, tendo esta operação sido corretamente registrada junto ao Sindicato de Corretores de Café de Santos, e as mercadorias posteriormente exportadas.

Ao final pede a procedência da Impugnação.

O Fisco manifesta-se contrariamente ao alegado pela defesa, às fls. 268/291, aos fundamentos que se seguem:

- o Relatório de Apuração elaborado pelo Fisco Paulista tem fé pública, ou seja, é documento público, podendo ser utilizado como prova legal contra o agente que praticou as infrações;

- as infrações descritas neste Relatório são suficientes para determinar a inidoneidade dos documentos emitidos pela empresa JCF Com. e Cerealista Ltda.;

- não é imprescindível a publicação de Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais, nos termos da legislação tributária estadual;

- a Portaria citada na Impugnação não pode ser aplicada ao caso em tela;

- a situação cadastral da gráfica que confeccionou as notas fiscais, bem como a entrega regular da GIA são irrelevantes, pois não significam que a empresa está em situação regular perante o Fisco;

- não está sendo questionada a efetividade das operações mas apenas que as mesmas ocorreram com notas fiscais inidôneas, e portanto desacobertadas de documentação fiscal;

- transcreve dispositivos legais pertinentes à matéria bem como decisões que corroboram seu entendimento.

Por fim pede a improcedência da Impugnação.

Após a Impugnação foram anexados diversos documentos aos autos pelo Fisco com posterior abertura de vistas à Impugnante. E esta somente observou que os documentos comprovam a regularidade da empresa emitente das notas fiscais.

Face a constatação de falta de capitulação legal para a multa de revalidação foi promovida a re-ratificação do Auto de Infração. No entanto o comunicado feito à Contribuinte apresentou erros ensejando a retificação do ofício, às fls. 263/264.

O Fisco solicitou à Auditoria Fiscal orientações sobre o rumo a ser dado ao trabalho. Entretanto, a Auditoria Fiscal, através de diligência à fl. 267, esclareceu que não existe previsão legal para atendimento desta solicitação.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 295/301, opina em preliminar pelo retorno dos autos à origem para que seja providenciada a publicação dos Atos Declaratórios de Inidoneidade, e no mérito, pela procedência parcial do lançamento,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

excluindo-se as exigências de ICMS, MR e MI relativa ao inciso XXII do artigo 55 da Lei nº 6.763/75, e retirando da sua base de cálculo os valores relativos às notas fiscais nºs 000889, 000890 e 000891, de 14/09/97.

### **DECISÃO**

O lançamento em análise trata da imputação fiscal feita à Contribuinte de ter promovido a entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal face a constatação de terem sido realizadas operações com documento fiscal inidôneo.

A Impugnante questiona a possibilidade do Relatório de Apuração elaborado pelo Fisco Paulista caracterizar a inidoneidade de documentos fiscais emitidos nos termos da legislação tributária, acrescentando ainda que as mercadorias adquiridas da empresa JCF Comércio e Cerealista Ltda. foram corretamente exportadas. Ressalta, ainda que a remetente das mercadorias regularizou sua situação junto à Secretaria da Fazenda de São Paulo após o encerramento de referido Relatório.

Entendemos importante observar que nos autos em questão as notas fiscais de entrada de mercadorias no estabelecimento da Impugnante foram consideradas inidôneas com base em Relatório Fiscal de Apuração elaborado no Estado de São Paulo e em consultas ao SINTEGRA, a teor dos documentos anexados às fls. 10/17, 245/247 e 251/254, sendo que cópias das notas fiscais consideradas inidôneas pelo Fisco se encontram às fls. 18/35 dos autos.

Referido Relatório de Apuração, frise-se novamente, elaborado pelo Fisco paulista, determinava que a empresa emitente dos documentos fiscais não se encontrava estabelecida no endereço declarado, além de apresentar outras irregularidades, buscando demonstrar a inidoneidade dos referidos documentos. Como aduzido nas peças constantes deste Processo Tributário Administrativo, em tese, este Relatório possui fé pública e pode ser utilizado como prova legal. Entretanto, constata-se de plano, que não houve a publicação de quaisquer Atos Declaratórios de Inidoneidade, conforme exige a Resolução SEF/MG nº 1.926/89, visando o cumprimento do requisito da publicidade inerentes aos atos administrativos.

No que se refere ao Ato Declaratório de Inidoneidade, cumpre salientar que o mesmo apenas torna pública uma situação preexistente. A fiscalização, ao constatar uma situação irregular já prevalecente, mediante diligência específica ou a requerimento do interessado, proclama o fato através de Ato Declaratório. Ademais, a Nota Fiscal não se torna inidônea pela declaração, mas pela irregularidade apresentada.

O ato declaratório deve decorrer da realização de diligência especialmente efetuada para a investigação real da situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, sendo providenciado, nos termos do artigo 1º da Resolução da Secretaria de Estado da Fazenda n.º 1.926/89, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas nos incisos do artigo 3º desta Resolução.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ensina o ilustre Prof. Aliomar Baleeiro, em sua obra Direito Tributário Brasileiro, que:

“Já o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (ex tunc).”

No entanto, a sua publicação, ao contrário do que afirma o Fisco, é imprescindível para garantir o atendimento ao princípio da publicidade que é inerente aos atos administrativos, sendo que a Resolução já citada faculta aos contribuintes a possibilidade de exercer a denúncia espontânea, antes do início de ação fiscal, conforme artigo 4º abaixo transcrito:

**Art. 4º** - Os contribuintes que tenham efetuados registros com base em documentos falsos ou inidôneos sujeitam-se às sanções legais previstas na legislação tributária, sendo-lhe, no entanto, facultado promover o recolhimento do ICMS indevidamente aproveitado, monetariamente atualizado e acrescido de multa de mora aplicável ao recolhimento espontâneo, desde que assim procedam antes do início de ação fiscal.”

A norma legal retromencionada, que constitui norma complementar de lei, por força do artigo 100 do Código Tributário Nacional, trata da necessidade de publicação na imprensa oficial da declaração de inidoneidade de documentos fiscais, em obediência ao princípio da publicidade a que se encontram submetidos os atos administrativos, conforme transcrevemos abaixo:

**Art. 3º** - Para os fins estabelecidos no artigo 1º desta Resolução, o Chefe da Administração Fazendária providenciará a declaração de inidoneidade ou falsidade documental, tão logo comprovada a ocorrência dos seguintes fatos:

I - a inexistência de fato do estabelecimento para o qual foi obtida a inscrição;

.....  
Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica relativamente a documentos emitidos fora do Estado, comprovada a ocorrência de qualquer dos fatos indicados em seus incisos.”

Outro ponto que merece destaque nos presentes autos diz respeito à operação praticada pela Impugnante, tendo em vista a finalidade de exportação. Como é sabido as operações de exportação não estão sujeitas à incidência do ICMS, conforme §1º do artigo 5º do RICMS/MG.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme salientamos acima, os documentos fiscais considerados inidôneos pelo Fisco se referem a operações de “*remessa com fim específico de exportação*”, realizadas ao abrigo da não incidência nos termos do artigo 3º, inciso II, parágrafo único da Lei Complementar 87/96, emitidas sem destaque do imposto, não ensejando aproveitamento de créditos, não tendo o Fisco efetuado estorno de qualquer valor que resultasse na apuração de falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do imposto.

Desta forma, não há que se falar em falta de recolhimento do imposto, devendo as exigências de ICMS e MR ser excluídas do Auto de Infração. As considerações feitas pelo Fisco sobre a falta de comprovação da efetiva exportação das mercadorias, por parte da Impugnante, são irrelevantes, na medida em que não se referem ao ilícito de que trata o presente lançamento.

Quanto às penalidades isoladas aplicadas, quais sejam, artigo 55, incisos X e XXII da Lei nº 6.763/75 verificamos a impossibilidade de sua imposição.

A autuação fiscal ocorreu com base em documentos fiscais relativos aos exercícios de 1997 e 1998. Relativamente às notas fiscais de 1997 verificamos a impossibilidade de aplicação da multa prevista no inciso X do artigo 55 da Lei nº 6763/75 pois até 30/12/97 este dispositivo legal previa a penalidade apenas para a utilização de documento falso, não fazendo menção à inidoneidade. Desta forma deve ser esta penalidade excluída no tocante aos documentos fiscais de 1997.

Importante observar aqui, que mesmo relativamente ao período posterior à 1997, não deve ser mantida a penalidade do inciso X do artigo 55 da Lei nº 6.763/75 por inadequada à espécie.

Em relação ao descumprimento de obrigação acessória, extrai-se do relatório do Auto de Infração duas acusações, quais sejam, a utilização de documento inidôneo e a entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, estando ambas relacionadas às mesmas operações, ou seja, àquelas descritas nos documentos fiscais considerados inidôneos, cujas cópias se encontram anexadas às fls. 18/35 dos autos, tendo o Fisco aplicado duas penalidades isoladas sobre a mesma base de cálculo – aquela prevista no inciso X do artigo 55 da Lei nº 6.763/75, cumulativamente com a prevista no inciso XXII do mesmo dispositivo legal.

Para considerar que houve entrada de mercadoria desacobertada de documentos fiscais, por certo o Fisco pautou-se nas disposições do artigo 149, inciso I do RICMS/96, que confere às mercadorias acompanhadas de documentos fiscais inidôneos os mesmos efeitos do desacobertamento total de notas fiscais.

"Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou inidôneo;

....."

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, o Fisco não desenvolveu um "Levantamento Quantitativo", através do qual poderia determinar, com certeza, se as mercadorias constantes das notas fiscais inidôneas adentraram ou não ao estabelecimento da Impugnante, situação que nos leva ao entendimento de que não deve subsistir a exigência referente à multa isolada capitulada no artigo 55, inciso XXII, da Lei nº 6.763/75.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento, cancelando-se as exigências fiscais. Pela Fazenda Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Roberto Nogueira Lima (Revisor), Luiz Fernando Castro Trópia e José Eymard Costa.

**Sala das Sessões, 20/03/02.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente/Relatora**

LMMP/EJ/JLS