

Acórdão: 14.247/01/2^a
Impugnação: 40.010058828-69
Impugnante: CL Distribuidora Ltda
Proc. S. Passivo: Mauri Ricardo
PTA/AI: 01.000135342-36
Inscrição Estadual: 367.924890.0047
Origem: AF/Juiz de Fora
Rito: Ordinário

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - ARBITRAMENTO - NOTA FISCAL PARALELA. Argüição pelo Fisco de que o Autuado mandou imprimir e emitiu 50 (cinquenta) documentos fiscais em duplicidade a partir da constatação pertinente à nota fiscal 000658, tendo sido todas formalmente declaradas inidôneas. Exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no inciso X do art. 55 da Lei 6763/75. Exclusão de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, relacionadas às 49 (quarenta e nove) notas fiscais cujos respectivos valores foram arbitrados, por falta de comprovação efetiva da confecção das mesmas. Exclusão de ICMS e Multa de Revalidação relacionada à nota fiscal específica citada face ao seu lançamento no livro Registro de Saídas. Infrações parcialmente caracterizadas. Exigências, em parte, mantidas.

BASE DE CÁLCULO - ARBITRAMENTO - EXTRAVIO DE NOTA FISCAL. Argüição de extravio de documento fiscal. Exigência fiscal, sobre valor arbitrado, apenas de Multa Isolada capitulada no inciso XII do art. 55 da Lei 6763/75. Exclusão da exigência face à não formalização dessa acusação fiscal no Auto de Infração.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre impressão e emissão do bloco de notas fiscais - Modelo 1 - nº 000.651 ao nº 000.700 em duplicidade, sendo tais documentos, portanto, considerados "inidôneos". Tal irregularidade foi constatada em razão da existência da Nota Fiscal nº 000.658, confeccionada com várias divergências em relação à "via cega", tendo havido o arbitramento das notas fiscais não localizadas, pertencentes ao referido talonário, conforme Artigo 53, Inciso I, do RICMS/96, sujeitando o contribuinte ao recolhimento do ICMS referente a tais operações, com os devidos acréscimos legais.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 22/27), por intermédio de procurador regularmente constituído.

Questiona os motivos que levaram o Fisco a considerar, no Levantamento Quantitativo Financeiro Diário desenvolvido junto a tal empresa em outra ação fiscal (PTA nº 01.000129126.87), apenas a Nota Fiscal nº 000.658 como *inidônea*, sendo que, posteriormente, no presente feito, as demais notas fiscais do mesmo bloco também passaram a não ser idôneas.

Afirma que, na legislação tributária, a situação em comento não figura dentre as hipóteses em que o documento fiscal pode (e deve) ser considerado *inidôneo*, o que demonstra um *excesso de exação* por parte dos autuantes, visto que "*não existe crime sem lei anterior que o estabeleça*".

Aduz que a alegada inidoneidade da Nota Fiscal nº 000.658 figura entre as ocorrências de outra autuação (AI nº 01.000129126.87), tendo havido, em tal notificação, a apresentação de documentos probantes de sua não participação em qualquer prática ilícita.

Expõe que o Fisco relata não ter encontrado as demais notas fiscais do referido talonário, no entanto, este não promoveu pesquisa para a apuração dos indícios detectados (conferência junto aos destinatários, etc.), bem como se contradiz, ao afirmar que houve comparação com tais documentos.

Rebate, com veemência, tal cobrança de imposto (e correspondentes penalidades), reputando-as como *confisco*, tendo havido a lavratura da peça fiscal em tela com base em *equivocos e suposições*, o que denota a sua iliquidez.

Além disso, considera que o arbitramento fiscal em discussão foi elaborado de modo subjetivo, sem qualificação técnica e em desobediência às formalidades legais.

Conclui que a ação fiscal em questão é *nula* de pleno direito, por vícios e defeitos insanáveis, tanto no mérito, quanto em seu aspecto formal, tratando-se de uma *violência arbitrária*.

Cita, em derradeiro, trechos de doutrinas envolvendo a "nulidade do ato administrativo" (*Pontes de Miranda e Clóvis Beviláqua*).

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 34.

DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

O Fisco, em manifestação de fls. 42/44 , refuta as alegações da defesa.

Descreve, de início, um breve histórico acerca das circunstâncias que ensejaram a referida autuação:

- no dia 07/07/99, foi promovida uma "contagem física" de produtos no estabelecimento da Autuada, resultando no desenvolvimento de "Levantamento Quantitativo Financeiro Diário" (LQFD), com a constatação de "saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal", formalizada através do AI nº 01.000129126.87;

- após análise da impugnação então interposta contra tal lançamento, na qual o contribuinte argumentou ter havido "erro de digitação, no aludido LQFD, das quantidades/valores da Nota Fiscal nº 000.658", procedeu o Fisco uma comparação entre a 2ª via deste documento (fls. 12), com o 1º jogo confeccionado para a AIDF correspondente (NF nº 000.651 - fls. 13), pertencente ao mesmo bloco.

- por terem sido constatadas divergências tipográficas entre tais documentos, a NF nº 000.658 foi, então, considerada *inidônea*, por força do disposto no Artigo 134, Inciso I, do RICMS/96.

Destaca que, em razão da referida NF nº 000.658 ter sido inserida num bloco de documentos fiscais autorizado pelo Fisco (nºs. 000.651 a 000.700 - AIDF nº 00011566.1998, de 23/01/98), foi promovido o *arbitramento* das demais 49 Notas Fiscais restantes do bloco "paralelo".

Prosseguindo, enfatiza que, para o citado *arbitramento*, levou-se em consideração a média das 20 notas fiscais "efetivamente emitidas" do talão regularmente autorizado, pois estas representam operações efetivamente praticadas pelo contribuinte.

Por fim, salienta que, ao contrário do que argumenta a Impugnante, tais procedimentos foram desenvolvidos sob amparo de dispositivos da legislação tributária - Artigo 51, Inciso I, da Lei nº 6.763/75, c/c Artigo 53, Inciso I, do RICMS/96, bem como em consonância com as explanações da Divisão de Orientação Tributária, da Diretoria de Legislação e Tributação, descritas na Consulta Fiscal Direta nº 785, de 24/03/97.

Quanto à *inidoneidade* da dita NF nº 000.658, ressalta que foi efetuada a elaboração do Avulso de Inidoneidade nº 367.0811/99, que resultou na expedição do Ato Declaratório de Inidoneidade nº 05.367.060.01714, de 29/12/99 (publicado no Diário Oficial deste Estado em 06/01/2000).

Requer, "in fine", a improcedência da Impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA INSTRUÇÃO PROCESSUAL

A Auditoria Fiscal determina a realização da Diligência de fls. 47, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 49, reformulação do crédito tributário às fls. 50 e juntada de documentos de fls. 51/213.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 217/224, opina pela procedência parcial do Lançamento.

DECISÃO

A ação fiscal em contenda decorre da imputação, pelo Fisco, da *impressão e emissão* do bloco de Notas Fiscais - Modelo 1 - n.ºs. 000.651 a 000.700 *em duplicidade* ("paralelo"), em face da existência da Nota Fiscal n.º 000.658, considerada *inidônea* por apresentar divergências tipográficas em relação aos documentos efetivamente autorizados, pertencentes ao mesmo talonário (1.º jogo - AIDF n.º 00011566.1998 - NF n.º 000.651 - fls. 13).

Por conseguinte, procedeu-se ao *arbitramento* das *supostas* operações promovidas por meio das 49 notas fiscais restantes de tal bloco, tomando por base os 20 (vinte) únicos documentos emitidos no talão autorizado pela Fazenda Estadual.

Visando dirimir quaisquer dúvidas acerca dos motivos ensejadores da caracterização de *inidoneidade* da NF n.º 000.658, determinou-se, mediante "Diligência" (fls. 47), entre outros procedimentos, a anexação do referido talonário, o que foi prontamente atendido, conforme documentos de fls. 54/213 dos autos.

Como resultado, também, da citada diligência, foi efetuada pelo Fisco uma "reformulação do crédito tributário", com a exclusão da cobrança de "ICMS e MR" em relação ao *arbitramento* da Nota Fiscal n.º 000.658 extraviada (Item 7.2.2 do Relatório Fiscal Contábil - fls.06), em face da constatação do registro de tal numeração de documento na escrita fiscal do contribuinte (fls. 51/53).

Data maxima venia, incorreu em equívoco o Fisco, em relação à justificativa supra, uma vez constatar-se que o lançamento citado refere-se à nota fiscal declarada *inidônea* e não à nota fiscal argüida como extraviada; corrobora tal assertiva o valor do lançamento, qual seja, de R\$ 1.278,00, ao invés do valor arbitrado da nota fiscal extraviada de R\$ 2.018,95.

Não obstante, verifica-se que a acusação de extravio de documento fiscal, em que pese o dispositivo pertinente penalizador estar capitulado no campo próprio do Auto de Infração, não faz parte do relatório do mesmo.

Dessa forma, necessário se faz a exclusão de tal exigência (ICMS e Multa de Revalidação, além da respectiva Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XII da Lei 6763/75) do elenco das exigências fiscais constantes do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada, por sua vez, não apresenta argumentos robustos em sua peça impugnatória, limitando-se em argüir que a referida *inidoneidade* não encontra sustentáculo na legislação tributária, bem como que tal cobrança de imposto traduz-se em *confisco*, sendo a ação fiscal ora discutida *nula* tanto no mérito, quanto em seu aspecto formal, constituindo-se em *violência arbitrária*.

Não procede, também, a alegação da Defendente de que o ilícito a ela atribuído encontra-se descaracterizado em outra autuação - PTA nº 01.000129126.87, haja vista que esta notificação contempla irregularidade totalmente distinta daquela ora discutida ("saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, apuradas mediante LQFD").

O único ponto em comum entre tais ações fiscais reside no enquadramento da Nota Fiscal nº 000.658 (fls. 62) como *inidônea*. Enquanto, no lançamento em análise, cobra-se a penalidade cabível para esta *inidoneidade*, noutro promoveu-se a exclusão deste documento dentre as "saídas" lançadas no LQFD, face à sua ilegitimidade.

Cabe destacar, ainda, que, no citado processo, o contribuinte fez a juntada de uma "declaração" expedida pelo estabelecimento gráfico "Show Artes Gráficas Ltda. - Inscrição Estadual nº 367.343641.0048", responsável pela confecção da aludida nota fiscal e do bloco correspondente à numeração de "000.651 a 000.700".

Sem ferir o princípio do *contraditório*, revela-se importante trazer aos autos do presente tal documento (cópia anexa), em função de seu envolvimento direto com a infração ora imputada à Impugnante, bem como em razão do Fisco ter se manifestado acerca do mesmo, conforme relato acostado, também, em anexo.

Como conteúdo da referida declaração, a dita empresa gráfica esclarece, apenas, que na hipótese de "*nova confecção de via ou jogo de documento fiscal, de um mesmo modelo e para um mesmo contribuinte, por qualquer motivo, após o desmonte da matriz tipográfica (placa), o novo documento impresso não guarda, de forma estrita, as características daquele outrora confeccionado*".

Diante dos elementos carreados, então, aos autos, verifica-se que o cerne da discussão reside em dois pontos:

- se a Nota Fiscal nº 000.658 pode ser considerada *inidônea*;
- sendo *inidôneo* tal documento, se procede a alegação de *impressão e emissão* das 49 notas fiscais restantes do bloco "paralelo", tido como confeccionado pelo contribuinte, bem como se o conseqüente *arbitramento* das operações correspondentes fundamenta-se em preceitos legais.

Ante o *princípio da verdade real*, com relação à *inidoneidade* da Nota Fiscal nº 000.658, tem-se que, pelo simples confronto entre tal documento (2ª via original - fls. 62), com o 1º jogo confeccionado e as demais notas fiscais do mesmo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bloco (fls. 55/61 e 63/212), são notórias as divergências em seus padrões tipográficos, descritas pelo Fisco às fls. 09/10 dos autos.

Desse modo, não depende de prova o fato da aludida nota fiscal ser *inidônea*, em face do enquadramento de tal situação nas disposições contidas no Artigo 134, Inciso I, c/c Artigo 153, Incisos I e II, ambos da Parte Geral do RICMS/96, “in verbis”, bem como em razão da “declaração” apresentada pelo estabelecimento gráfico “Show Artes Gráficas Ltda” (fls. 18), assumindo a responsabilidade pela confecção de tal documento, sob encomenda do contribuinte autuado:

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

I - confeccionado sem autorização de impressão de documentos fiscais, não obstante a existência legal do estabelecimento;

(...)

Art. 153 - O estabelecimento gráfico, situado nesta ou em outra unidade da Federação, entregará, até o 30º (trigésimo) dia contado da data da AIDF, à repartição fazendária que houver autorizado a impressão, todas as vias do primeiro jogo do documento fiscal confeccionado, correspondente a cada AIDF, exceto a via fixa ou destinada a arquivo fiscal, observando-se o seguinte:

I - em todas as vias, inclusive na fixa ou destinada a arquivo fiscal, deverá constar a observação: "Documento destinado à AF, nos termos do artigo 153 do RICMS/96";

II - quando se tratar de bloco, a retirada das vias dar-se-á após o enfeixamento do mesmo;

(...)"

Destarte, oportuno informar que a citada Nota Fiscal nº 000.658, assim como as demais 49 notas fiscais do mesmo bloco, com as mesmas características de tal documento e que, porventura, possam ter sido confeccionadas, foram objeto do *Ato Declaratório de Inidoneidade nº 05.367.060.01714*, publicado no Diário Oficial de 06/01/2000 (cópia anexa).

Com relação a tal procedimento administrativo, é pacífica a doutrina de seus efeitos “ex tunc”, pois não é o ato em si que impregna os documentos de *inidoneidade*, visto que tal vício os acompanha desde as suas emissões, como, no caso, a Nota Fiscal nº 000.658 (fls. 62).

Já no que tange à *presunção* de ter havido a *impressão e emissão* das demais 49 notas fiscais do bloco “paralelo”, *supostamente* confeccionado em duplicidade, depende de prova tal alegação, cujo ônus não foi suportado pelo Fisco, tendo havido comprovação da utilização, somente, da *nota fiscal inidônea nº 000.658*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inexiste nos autos, também, quaisquer *indícios* que possam legitimar tal *presunção*; pelo contrário, os próprios fiscais autuantes, quando inquiridos sobre tal controvérsia (Item 3 da Diligência de fls. 47), afirmam não existir elementos comprobatórios da impressão dos citados documentos (fls. 49).

Dessa forma, por não ter havido a comprovação da confecção das aludidas 49 notas fiscais em “duplicidade”, tem-se como improcedente o *arbitramento* promovido para tais documentos e indevida a *cobrança de imposto* (e penalidades correspondentes) sobre estas operações.

Tudo leva a crer que o desentranhamento da Nota Fiscal nº 000.658 *idônea* (cuja 2ª via foi extraviada), e a inserção, em seu lugar, da via *inidônea* de tal documento (fls. 62), no bloco referente à numeração de "000.651 a 000.700" (fls. 54/213), foi efetivado pelo contribuinte em função da "aparente" inclusão, neste documento, de "quantidades" de mercadorias supostamente "saídas de seu estabelecimento" - "5.700 Pares Tênis diversos / 3.050 Chinelos diversos".

Tal procedimento mostra-se mais evidente pela constatação do desenfeixamento do referido talonário (fls. 54/213), bem como pela análise da "via original" da dita Nota Fiscal *inidônea* (fls. 62), na qual percebe-se o lançamento inicial de dois produtos, cujas quantidades (de "1.140" e "488") foram descritas de forma desalinhada em relação às respectivas descrições, tendo havido, logo abaixo, a consignação de outros dois tipos de mercadorias - "5.700 Pares Tênis diversos / 3.050 Chinelos diversos", com a identificação de suas "quantidades" no mesmo campo correspondente à tal "descrição".

Supõe-se que este "acréscimo" de produtos, se de fato ocorreu, teve como objetivo legitimar operações tidas como "desacobertadas de documento fiscal", constatadas mediante LQFD desenvolvido para o período de 01/01/99 a 07/07/99, consumado no PTA nº 01.000129126.87.

De todo o relato anterior, entende-se que deverá ser mantida, no presente feito fiscal, a cobrança da penalidade isolada referente à seguinte irregularidade:

- utilização da Nota Fiscal *inidônea* nº 000.658 (2ª via – fls. 62) – valor da operação = R\$ 1.278,00 \Rightarrow MI = 40% x R\$ 1.278,00 = R\$ 511,20;

Dessa forma, em face de tudo acima exposto, conclui-se que restaram, em parte, caracterizadas as infrações à legislação tributária, sendo, por conseguinte, parcialmente legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento para excluir do crédito tributário as exigências de ICMS e Multa de Revalidação sobre todos os lançamentos contemplados além da Multa Isolada relacionada ao extravio de documento fiscal e manutenção, apenas, da Multa Isolada relativa à utilização da nota fiscal *inidônea* nº 000.658.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para remanescer apenas a exigência de Multa Isolada capitulada no inciso X do artigo 55 da Lei 6763/75, referente à nota fiscal declarada inidônea nº 000658. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Glemer Cássia Viana Diniz Lobato (Revisora) e Cláudia Campos Lopes Lara.

Sala das Sessões, 30/05/01.

Windson Luiz da Silva
Presidente

Edwaldo Pereira de Salles
Relator

EPS/G

CC/MG