

Acórdão: 14.786/01/1<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010056265-36  
Impugnante: Transportadora Península Ltda  
Proc.do Suj. Passivo: Celso do Couto Alves  
PTA/AI: 01.000116525-68  
Inscrição Estadual: 525.936864.00-44(Autuada)  
Origem: AF/ Pouso Alegre  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**Prestação de Serviço de Transporte Rodoviário de Cargas - CTCRC - Recolhimento a Menor do ICMS. Constatado o recolhimento a menor do imposto em decorrência da falta de escrituração de CTCRC's no Livro Registro de Saídas bem como da confecção e emissão de CTCRC's inidôneos (paralelos). Exigência de ICMS, MR e MI's capituladas no art. 55, incisos I e XXI, da Lei nº 6763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para lhe conceder a redução da base de cálculo até 31/12/96-art. 71, inciso VII do RICMS/91 e o crédito presumido a partir de 01/01/97- art. 75, inciso VII, parte geral, do RICMS/96.**

**Obrigação Acessória - Por emitir documentos fiscais inidôneos, no exercício de 1.997. Exclusão da Penalidade Isolada descrita no art. 55, inciso X, da Lei nº 6.763/75, por indevida ao tempo da infração.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/08/95 a 30/09/97, pelas seguintes irregularidades:

- 1) Registro parcial dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas – CTCRCs – emitidos no período observado, no Livro de Registro de Saídas da Empresa, recolhendo, em consequência, ICMS a menor;
- 2) Emissão de CTCRCs inidôneos (“paralelos”), no exercício de 1.997, não lançados em seu Livro de Registro de Saídas nem pago o imposto devido.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 349 a 354, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls.360 a 363.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal solicita diligência às fls. 365, que resulta na reformulação do crédito tributário às fls. 369 a 379 e manifestação fiscal de fls. 385 a 386.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 387 a 392, opina pela procedência parcial da Impugnação, no sentido de se excluir do crédito tributário reformulado pelo Fisco às fls. 370 a 379, a penalidade isolada aplicada com base no art. 55, inciso X, da Lei nº 6763/75, por indevida ao tempo da infração.

---

### **DECISÃO**

#### DAS PRELIMINARES

São duas as prefaciais argüidas pela Impugnante.

A primeira delas diz respeito à nulidade do Auto de Infração, devido a extrapolação do prazo do TIAF para conclusão dos trabalhos fiscais. Entendemos que o TIAF é o marco inicial da ação fiscalizadora, documentando o início do procedimento e determinando os livros, documentos e demais elementos relacionados com as operações ou prestações do sujeito passivo que devem ser apresentados ao Fisco, no prazo por ele assinalado. Referido termo contém, ainda o período e o objeto da fiscalização a ser desenvolvida.

Na verdade, o TIAF apenas retira do contribuinte o benefício da denúncia espontânea. Decorrido o prazo descrito no artigo 52, CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84, sem que o Fisco ultime suas tarefas de fiscalização ou adote as medidas para prorrogação do mesmo, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea. Entretanto, se o sujeito passivo não o exercita até a formalização do crédito tributário mediante a lavratura do Auto de Infração, não há necessidade de formalização de novo início de ação fiscal (§ Único, mesmo artigo e Consolidação).

Assim, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, mas em possibilidade do exercício do direito a denúncia espontânea quando nos defrontamos com TIAF sem a validade assegurada pelo artigo 52, CLTA/MG, desde que as exigências fiscais não sejam formalizadas através da expedição do competente Auto de Infração pelo Fisco e dele o contribuinte não seja instado a defender-se (inverso do caso dos autos).

A segunda prefacial refere-se à impossibilidade do Representante do Ministério Público oferecer denúncia contra a Autuada por infração à Lei nº 8.137/90, que define os crimes contra a ordem tributária. Entende-se que a matéria gravita na órbita judicial, extrapolando a esfera administrativa, razão pela qual nos escusamos de comentá-la.

Vencidas as preambulares, passamos adiante à análise de mérito.

DO MÉRITO

O presente trabalho fiscal tem dois fatos motivadores do recolhimento a menor do imposto devido, no período observado pelo Fisco: um, circunscreve-se ao registro parcial dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRCs – emitidos pela Autuada, no Livro de Registro de Saídas e, conseqüentemente, não levados a débito na conta gráfica do ICMS; o outro, diz respeito à emissão de documentos inidôneos (paralelos), arrebanhados pelo Fisco quando da apreensão noticiada a fls. 324.

Para o primeiro fato motivador do recolhimento insuficiente, a Fiscalização compulsou um a um os CTRCs emitidos pela Impugnante, fls. 14/223, totalizando-os mês a mês, segundo à alíquota aplicável a prestação de serviço de transporte e, no passo seguinte, comparou as totalizações mensais apuradas com as totalizações mensais efetuadas pela Notificada e informadas em seus Demonstrativos de Apuração e Informação do ICMS (DAPIs) entregues à Repartição Fazendária. Os resultados obtidos encontram-se demonstrados nos quadros a fls. 333/338, posteriormente retificados por aqueles acostados a fls. 373/377. Percentualmente, os valores das prestações de serviço de transporte não oferecidos à tributação e variam mês a mês.

Aliado à omissão proposital de registros do CTRCs no LRS, a Impugnante deixou de incluir na base de cálculo do imposto, sistematicamente, valores intitulados “outros”, que somados ao valor do frete perfazem o valor total da prestação de serviço de transporte (a Fiscalização entendeu tratar-se de calçamento, entretanto, não o exigiu como tal, resumindo-se em lançar tais valores nos quadros demonstrativos a fls. 14/223 como parcela não inclusa na base de cálculo ou no valor total da prestação). Para corroborar a acusação fiscal nesse sentido, o Fisco, por amostragem, promoveu a juntada dos documentos a fls. 281/312. Entendemos que essa infração também resulta em pagamento a menor do imposto devido exigido no item 3.1 do Auto de Infração.

Vale lembrar que é obrigação do contribuinte escriturar os livros da escrita fiscal, após registrados na Repartição Fazendária de sua circunscrição, mantendo-os, inclusive o documentário auxiliar, em ordem cronológica, pelo prazo legal (artigo 108, inciso III, RICMS/91; artigo 96, inciso III, Parte Geral, RICMS/96). Essa escrituração deve ser feita com base nos documentos relativos às operações ou prestação realizadas pelo contribuinte, em ordem cronológica, segundo a data de emissão dos documentos fiscais, pelo total diário das prestações ou operações da mesma natureza (artigo 139 c/c artigo 494, § 2º, ambos RICMS/91; artigo 127, Parte Geral c/c artigo 172, Anexo V, ambos do RICMS/96). Descumprido o mandamento regulamentar, descabido é qualquer queixume do contribuinte omissor.

Descabe, também, a produção de qualquer prova pericial, seja porque a Impugnante inobservou o disposto no artigo 98, inciso III, CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84, seja porque os dados colimados pelo Fisco foram extraídos dos documentos fiscais emitidos pela própria Autuada. Aliás, quanto a este último, vale o brocardo jurídico de que ninguém pode beneficiar-se das próprias torpezas. Acresça-se que competia à Notificada apontar de forma contundente e precisa os enganos e equívocos cometidos pelo Fisco em seu levantamento, no intuito de modificá-lo ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

invalidá-lo, o que não ocorreu, levando-nos a crer que a mesma tão-somente se ateve ao ramo das meras alegações.

No que pertine a segunda irregularidade motivadora da insuficiência de recolhimento do imposto, a documentação paralela ou inidônea apreendida pelo Fisco, melhor sorte não é reservada a Impugnante.

Um, conforme informação fiscal a fls. 362, “nem todos os documentos contidos nos autos foram fornecidos pela Autuada, boa parte desses documentos foram apreendidos pelas Administrações Fazendárias nas diversas cidades de atuação da empresa”. Daí, os documentos fiscais denominados paralelos (inidôneos) que, por amostragem, se encontram acostados a fls. 274/280. A semelhança entre os documentos fiscais autorizados e os inidôneos (paralelos), sugere que se imprimiu em duplicata o mesmo documento, utilizando-se de uma mesma chapa ou forma para impressão. São as chamadas impressões gêmeas, difíceis de serem descobertas, senão pela tenacidade de alguns agentes do Fisco ao realizarem o confronto da mesma via do documento. Para exemplificar, tomemos o documento acostado a fls. 274. A textura e a cor do papel empregado nas impressões diferem entre si, como o tomador e o destinatário do serviço e outros dados essenciais que permitem a conclusão de tratar-se de prestações de serviço de transporte distintas, sendo uma oferecida à tributação, a outra não.

Ora, quem senão a própria Autuada se beneficiaria da fraude? Há uma certeza absoluta de que nas prestações de serviço de transporte acobertas por CTRCs paralelos, a Autuada omitiu receitas tributáveis pelo ICMS. Isto é um fato quanto ao qual não há dúvida alguma, mormente ante ao confronto dos CTRCs arrebanhados pelo Fisco e àqueles escriturados pelo contribuinte. Entretanto, é inacreditável que o Fisco tenha arrebanhado exatamente todos CTRCs inidôneos ou paralelos, acostando-os aos autos a fls. 274/280. É que a falta de documentação deixa desconhecido apenas o valor total da omissão, da extensão da fraude, mas não a sua existência. E neste contexto, entendemos que o Fisco deveria ir mais além, arbitrando valores para os CTRCs inidôneos faltosos com base nos valores inseridos naqueles CTRCs paralelos por ele obtidos, a partir da quantidade de CTRCs inidôneos tidos como autorizados pela Repartição Fazendária de sua circunscrição – a quantidade de CTRCs restantes passíveis de arbitramento exige a seguinte operação: quantidade pretensamente autorizada (002751 a 004250 = 1500), menos a quantidade de CTRCs arrebanhada pelo Fisco, fls. 274/280.

Inoportuno, também o pedido de prova pericial formulado pela Impugnante para averiguar a autenticidade do documentário tido como paralelo ou inidôneo, visto que para caracterizar a infração, ao nosso sentir, basta apurar quem se beneficiou da fraude e não quem confeccionou o mencionado documento. O tipo tributário é objetivo “por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou inidôneo ...” – artigo 55, inciso X, Lei nº 6.763/75 – não comportando qualquer vestígio de subjetividade. Aliás, seria uma busca insana, pois, repetimos, a semelhança dos documentos é tanta devido ao fato de que imprimiu-se em duplicata o mesmo documento, utilizando-se de uma mesma chapa ou forma de impressão (impressão gêmea).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dois, os documentos inidôneos, tal como os falsos, nascem senão pelo objetivo da fraude e do engano, ferindo a fé pública, que sempre recai sobre um objeto material – moeda, títulos, papéis, documentos, marca ou sinal, nome e qualidade – que, quando não sejam, em si, materiais, se corporificam num objeto ou coisa. A fé pública, portanto, reside na confiança que a sociedade deposita nos objetos, sinais, firmas exteriores (moedas, emblemas, documentos), aos quais o Estado, mediante o direito, privado ou público, atribui valor probatório, e também o crédito ou crença dos cidadãos nas relações da vida comercial ou industrial.

Com efeito, o homem tem necessidade de acreditar na veracidade ou genuinidade de certos atos, documentos, sinais, símbolos, etc., empregados na multiplicidade das relações diárias, em que intervêm. A atividade civil, o mundo dos negócios, etc., carecem deles e daí a natural crença ou confiança de todos em que eles atestam ou provam a veracidade das relações jurídicas e sociais.

Daí, é indispensável que o documento, falso ou inidôneo, se assemelhe ao verdadeiro ou genuíno. Desnecessária uma perfeita imitação, mas, indispensável que o documento tenha a idoneidade necessária para induzir a engano ou propiciar a fraude a um determinado número de pessoas, o público.

Ora, se o Fisco é legítimo representante da coletividade ou público, na esfera tributária, fica clarificada a ofensa a fé pública e justificado o motivo pelo qual a Notificada lançou mão de tais documentos paralelos ou inidôneos: a redução do saldo devedor do ICMS de determinado período. Para alcançar seu objetivo obteve, às escondidas e sabe-se lá como, os documentos paralelos, tudo no intuito de dar a conotação de real às prestações neles noticiadas e confundir o Fisco de sua real intenção.

Porquanto, afigura-nos plenamente caracterizadas ambas infrações, das quais a Autuada não logrou êxito em elidi-las.

Não se vislumbra qualquer vestígio de cerceamento de defesa quando o Fisco apreende os documentos que constituem prova da infração à legislação tributária, fls. 324, e deles fornece cópias à Impugnante, caso a mesma o requeira (artigo 42, § 2º, Lei nº 6.763/75).

No que tange ao suposto efeito de confisco nas multas aplicadas neste trabalho, notamos que o queixume é improcedente. Primeiro, porque as multas impostas guardam obediência com o princípio da reserva legal, pois cabe a cada Ente Tributante do ICMS defini-las em sua legislação ordinária (Lei nº 6.763/75), graduando-as segundo o prejuízo que a infração cause ao Erário. Segundo, porque a vedação constitucional inserta no artigo 150, inciso IV, CRFB/88, contempla utilizar tributo com efeito de confisco, que por definição difere de multa. Terceiro, incabível o acionamento do permissivo legal para cancelamento das penalidades isoladas, pois das infrações cometidas decorreu falta de pagamento do imposto conforme demonstrado (impedimento contido no § 5º, item 3, artigo 53, Lei nº 6.763/75).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por oportuno, lembramos que a diligência proposta a fls. 365, teve dois desdobramentos.

O primeiro, foi a concessão do crédito presumido – artigo 75, inciso VII, Parte Geral, RICMS/96 – ou a redução da base de cálculo do imposto com suporte no artigo 71, inciso VIII, RICMS/91, nas prestações de serviço de transporte intermunicipal e interestadual, que resultaram na reformulação do crédito tributário conforme demonstrativos acostados a fls. 373/377.

O segundo, diz respeito à declaração de inidoneidade documental, inviabilizada por se tratar de documentos fiscais inidôneos (paralelos), idênticos e com mesmo número de AIDF, diferindo um do outro (legítimo do inidôneo), apenas na cor e textura do papel empregado na impressão (estamos diante da impressão gêmea). Neste compasso, a inidoneidade documental só pode dimanar do confronto documental, dispensando o ato declaratório de inidoneidade dos documentos – vide fls. 385/386.

Por último, um deslize foi cometido pelo Fisco na elaboração deste trabalho: em 1.997, aplicou indevidamente a penalidade isolada descrita no artigo 55, inciso X, Lei nº 6.763/75, aos documentos inidôneos – item 3.2 do AI – eis que a sanção passou a vigorar a partir de 01/01/98. Logo, é imperativa a sua exclusão do crédito tributário formalizado neste Auto de Infração.

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e José Eymard Costa.

**Sala das Sessões, 30/03/01.**

**José Luiz Ricardo**  
**Presidente/Relator**

JLR/EJ/JP