

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.811/10/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000150460-34
Impugnação: 40.010116309-73
Impugnante: Agro Indústria Guarani Ltda
IE: 284519541.00-46
Proc. S. Passivo: Carlos Guilherme Bichara da Silva
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – IMPRESSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL – FALTA DE AUTORIZAÇÃO. Comprovado nos autos que a Impugnante mandou imprimir documentos sem prévia autorização da repartição fiscal, em ofensa ao disposto no art. 16, incisos V e XIII da Lei nº 6.763/75. Legítima a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso V da mesma Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDELOLOGICAMENTE FALSO. Constatou-se que a Impugnante emitiu notas fiscais para acobertar a saída de mercadorias em desacordo com a legislação tributária, uma vez não terem sido estas autorizadas pela SEF/MG. Correto o arbitramento realizado pelo Fisco nos termos da legislação regulamentar mineira. Exige-se ICMS e Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e inciso X do art. 55. Crédito Tributário reformulado pelo Fisco.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

- 1) mandar confeccionar notas fiscais paralelas as devidamente autorizadas pela Repartição Fazendária;
- 2) utilizar notas fiscais paralelas as autorizadas pela Repartição Fazendária para dar saídas a mercadorias;
- 3) utilizar notas fiscais paralelas as autorizadas pela Repartição Fazendária para dar saídas a mercadorias, conforme arbitrado pelo Fisco a partir dos documentos apreendidos no Posto Fiscal Antônio Reimão de Mello, nos termos do art. 53, inciso I do RICMS/96.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, previstas no inciso II do art. 56, inciso X do art. 55 e, inciso V do art. 54, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 203/222, em resumo, aos argumentos que se seguem:

- preliminarmente, discorda do relatório fiscal em todos os seus itens, sendo flagrante que houve cerceamento de seus direitos no caso em apreço;

- quando do recebimento da peça acusatória recebeu diversos documentos, por amostragem, dificultando a elaboração do seu contraditório, conforme cópia do requerimento dirigido à Administração Fazendária de Juiz de Fora, protocolado em 16 de setembro de 2005, o qual não foi apreciado pela autoridade até a presente data;

- em 11 de novembro de 2002 protocolou Termo de Autodenúncia tendo por objeto a utilização de notas fiscais paralelas às autorizadas pela Repartição Fazendária no período de janeiro a março de 2002, sendo o parcelamento autorizado e realizado o pagamento da entrada prévia, bem como as parcelas adimplidas mensalmente;

- em dia 24 de maio de 2005 outra visita fiscal foi realizada em sua sede, não sendo apurado qualquer ilícito fiscal, mas a apreendidos todos os blocos de notas fiscais e documentos fiscais de fornecedores;

- surpresa ficou com o recebimento da autuação, pois a Fiscalização utilizou-se do termo de auto denúncia para presumir a prática de igual conduta em período anterior - novembro e dezembro de 2001 - e no período da própria denúncia espontânea, efetuando o arbitramento do imposto que julgou devido sem a observância de critérios legais específicos e, desprezou a mesma denúncia espontânea ao aplicar as multas;

- utilizou-se o Fiscal de documentos apreendidos no Posto Fiscal Antônio Reimão de Mello e não em sua sede, sem comprovação de sua origem e procedência, o que resulta em nulidade do lançamento;

- a apreensão referida foi formalizada através do Termo de Apreensão de 20 de maio de 2005 e é justificada através da comunicação interna presente à fl. 175;

- é totalmente esdrúxula e inusitada a apreensão de documentos que o Fisco imputa como prova de ilícitos tributários praticados;

- como não poderia ser diferente, tendo em vista o local da apreensão, não há a assinatura de seu representante legal no termo em questão, tornando nulo de pleno direito o referido termo de apreensão, sendo descabida a utilização dos documentos nele listados como base para elaboração dos trabalhos fiscais;

- o Posto Fiscal Antônio Reimão de Mello foi o local onde atuaram vários Agentes Fazendários estaduais já denunciados pela prática de crimes contra a administração pública, o que se prova através da cópia da denúncia anexa;

- não se trata de imputar aos agentes a prática de tipo penal, mas o fato é que os documentos elencados no Termo de Apreensão de fl. 175 foram encontrados em circunstâncias no mínimo estranhas no Posto Fiscal, descritas na comunicação interna;

- cita e transcreve os arts. 42, 45 e 202 da Lei nº 6.763/75;

- é nulo o Auto de Infração por basear-se em documentos apreendidos em situação totalmente irregular;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não há qualquer fundamentação fática e jurídica para que os Agentes Fazendários estendam a irregularidade noticiada em denúncia espontânea;
- não subsiste razão aos Agentes Fazendários ao justificarem a autuação e o arbitramento, não se podendo permitir a aplicação de estatística ao Direito Tributário;
- o Fisco tem o instituto da avaliação contraditória para avaliar os valores de bens ou mercadorias;
- na determinação da quantidade de operações, deve-se levar em conta as notas fiscais canceladas e as devoluções de venda;
- cita o art. 146 da Constituição Federal, os arts. 12 a 18 da Lei Complementar n.º 87/96 e o art. 148 do Código Tributário Nacional, bem como doutrina sobre o tema;
- não há permissão para arbitramento do valor de operação ou operações heterogêneas, não sendo possível arbitrar por atacado, como fez o Agente Fiscal;
- permitem, ainda, os dispositivos citados, a avaliação contraditória das mercadorias, bens ou serviços se houver contestação pela parte prejudicada, o que ocorre através da presente impugnação, porém, impossível a apresentação de documentos já que o arbitramento não foi feito documento a documento, ou operação a operação, mas indicando valores de um período inteiro (mês);
- o processo regular - entendido aquele previsto no art. 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal - foi ignorado, nulo, assim, o procedimento que levou a formalização do presente lançamento;
- cita os arts. 53 e 54 do RICMS/96, afirmando que jamais se negou a exibir à Fiscalização qualquer documento, não tendo sido intimada para tanto;
- conforme se observa pelos documentos de fls. 38/61 todas as notas tidas como paralelas foram emitidas no dia 14 de janeiro de 2002, devendo ser considerado para o arbitramento o período de apuração de janeiro de 2002;
- o art. 148 do Código Tributário Nacional somente autoriza a utilização do arbitramento em face das omissões ou atos de falsidade e desonestidade perpetrados pelo contribuinte ou terceiro que tornem imprestáveis seus dados, não sendo essa a hipótese dos autos;
- aceitar o arbitramento da forma feita, seria corroborar verdadeira afronta ao art. 145, § 10 da Constituição Federal;
- cita doutrina e jurisprudência sobre o tema;
- não houve prova pelo Fisco da ocorrência do fato gerador que legitimasse o lançamento de ofício, e, em consequência, o arbitramento;
- cita o art. 114 do Código Tributário Nacional;
- no caso verifica-se a não caracterização do fato gerador do imposto ICMS pois não realizou operações de venda de mercadoria em talonários paralelos aos blocos n.º 04501 a 4600, o que afasta o aspecto material da exação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- houve grave vício na apuração do elemento quantitativo da hipótese de incidência além de não restar caracterizada a ocorrência do fato gerador, o que torna indevido o crédito tributário apurado;

- insiste o Fisco, sem nenhuma prova material ou baseado em prova ilícita, em ampliar a infração denunciada, mas esqueceu-se de provar a veracidade de suas alegações com documentos hábeis, o que compromete o arbitramento;

- a confissão é um meio de prova previsto no diploma processual civil em vigor mas é limitada às declarações do confidente;

- se afirmam que emitiu 376 (trezentos e setenta e seis) notas paralelas relacionadas aos blocos autorizados de nº 4501 a 4600, deveriam os Fiscais provarem, nota a nota, que se tratava de uma operação tributada;

- restou amplamente discutida e provada a invalidade do procedimento realizado pelo Fisco Estadual a fim de lançar o crédito tributário, não havendo razões legais para a consecução do procedimento do arbitramento, padecendo, também, este dos inúmeros vícios apontados, razão pelo que deve ser cancelado o lançamento tributário;

- a multa isolada não poderia ser aplicada, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional, tendo em vista que a prática descrita no dispositivo foi realizada apenas no período descrito na denúncia espontânea;

- não houve demonstração de existência de notas paralelas relacionadas aos blocos de Notas Fiscais nº 004501 a 004600;

- no caso em apreço, não houve a declaração de inidoneidade dos documentos fiscais listados pelo Fisco, sendo nulo de pleno direito o lançamento.

Ao final, pede seja acolhida a preliminar e reconhecido o cerceamento de defesa e, no mérito, seja julgada improcedente a ação fiscal e cancelado o lançamento.

Às fls. 269 a 388, o crédito tributário é reformulado, com a anexação de 87 (oitenta e sete) notas paralelas aos blocos de numeração 004.501 a 004.600, o que provocou o recálculo dos Quadros II (acréscimo dos documentos ora anexados), III (acréscimo dos valores dos documentos ora anexados, para cálculo de nova média) e IV (exclusão dos valores das notas fiscais paralelas nº 004.501, 004.502 e 004.503, autuadas no PTA nº 01.000154873-32, além da diminuição da quantidade de documentos paralelos arbitrados, em oitenta e sete notas, devido à anexação dessa documentação neste PTA e sua inclusão nos cálculos do Quadro II).

Em face da reformulação do crédito tributário é concedida vista à Impugnante, conforme documentos de fls. 389/395, sendo que esta comparece aos autos às fls. 397/401, já representada por seu novo procurador, alegando, em síntese:

- os sócios devem ser excluídos do Auto de Infração, pois o que se vê na legislação é a responsabilidade subsidiária do sócio gerente e, somente após frustrada a cobrança do crédito tributário da empresa é que se poderia exigí-lo dos sócios;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- citando o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, sustenta que o suposto crédito tributário referente aos exercícios de 2001/2002, encontrar-se fulminado pela decadência;

- a falta de pagamento das operações, por si só, não é suficiente para se comprovar a acusação fiscal, ou seja, que as notas fiscais não corresponderam a efetivas entradas e/ou saídas de mercadorias e que, nesse sentido, são incorretas as exigências;

- jamais confeccionou e/ou utilizou notas fiscais paralelas, devendo a autuação ser julgada insubsistente, vez que se pautou em documentos obtidos com terceiros, estranhos a sua competência fiscalizatória e estranhos à relação negocial;

- os valores constantes da presente autuação são irreais e, conseqüentemente, ilegais, pois sem qualquer respaldo fático e jurídico, chamando atenção, inclusive, a multa isolada, mesmo porque as provas produzidas pela autoridade são precárias;

- houve “*bis in idem*” considerando o Auto de Infração nº 01.000154873-32.

Ao final, requer seja julgado improcedente o lançamento.

O Fisco se manifesta às fls. 408/423, refutando as alegações da defesa, requerendo a procedência do lançamento, em resumo, aos seguintes fundamentos:

- não procede a alegação de cerceamento de defesa, pois, no próprio requerimento acostado ao presente PTA, consta um recibo de cópia integral do mesmo;

- é evidente que não foi lesada a garantia de contraditório e ampla defesa;

- a irregularidade foi comprovada pelo confronto das notas autorizadas com as paralelas apreendidas no Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo e com as cópias das primeiras vias das notas fiscais obtidas junto aos principais clientes da Autuada;

- não trata esta autuação da mesma irregularidade denunciada espontaneamente pela Impugnante;

- a documentação foi apreendida realmente nas dependências do Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo, mas a prática ilícita é da Impugnante, tanto que denunciada espontaneamente;

- para corroborar a amplitude das irregularidades praticadas pela Impugnante, cita os outros PTA que foram lavrados e reproduz as ementas dos Acórdãos nºs 19.187/09/1ª e 19.559/10/1ª;

- explica como se chegou ao valor de base de cálculo para o arbitramento;

- engana-se a Impugnante em dizer que o arbitramento foi feito apenas com a indicação de valores de um período inteiro (mês), pois o Quadro III demonstra cada operação com nota fiscal paralela conhecida, ou seja, documento a documento;

- engana-se também ao afirmar que não foi intimada a apresentar as notas fiscais por ela emitidas;

- para reforçar a comprovação de que a Impugnante não só imprimiu, mas emitiu notas paralelas, aponta as características caligráficas das notas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não há que se falar em afronta ao princípio da capacidade econômica, previsto no art. 145, § 1º, da Constituição Federal;
- negar as provas utilizadas no arbitramento é negar não só as notas fiscais paralelas apreendidas, mas também as notas paralelas denunciadas;
- não se trata de ampliação do período da denúncia espontânea, mas de fatos geradores ocorridos em meses distintos;
- o arbitramento inicial de 376 notas paralelas leva em consideração a constatação do paralelismo da AIDF nº 00233882-2001 em quatro jogos de notas fiscais de mesma numeração;
- a multa isolada foi aplicada por ter a Impugnante confeccionado jogos de notas paralelas;
- a prática de fraude visando evasão ilícita de ICMS foi utilizada em períodos diferentes do denunciado, assim como a quantidade de documentos paralelos utilizada foi muito superior à denunciada espontaneamente, resultando na lavratura das peças fiscais;
- o fato de parte da documentação paralela ter sido apreendida no Posto Fiscal Reimão de Melo não foi determinante para a conclusão de que foram emitidos muitos desses documentos ilicitamente, apenas serviu para atestar a quantidade de jogos paralelos e para dar a noção do prejuízo causado ao Erário pela ilicitude da Impugnante;
- as alegações contra a aplicação das multas de revalidação e isolada referentes aos meses de janeiro e março são, no mínimo, curiosas;
- os documentos paralelos referidos nos autos foram declarados inidôneos, conforme Ato de Falsidade nº 05.367.060.004425, publicado na imprensa oficial (“Minas”) de 04 de agosto de 2005;
- o aditamento da impugnação não traz nova argumentação que mereça revisão ou que ateste a improcedência do lançamento, ao contrário, são argumentos vagos, até distantes da lógica da defesa;
- os sócios da empresa não foram arrolados como coobrigados;
- não procede a alegação sobre o crédito tributário referente aos exercícios de 2001 e 2002 estar fulminado pela decadência, pois o que tal dispositivo legal determina é que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário só se extingiria após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, primeiro de janeiro de 2007 e a autuação é datada de 28 de julho de 2005;
- estariam incorretas as exigências fiscais referentes ao ICMS e Multas de Revalidação e Isolada capitulada no art. 55, inciso IV, da Lei 6763/75, caso tivessem sido aplicadas nesta peça fiscal, o que não ocorreu;
- a alegação de “*jamais ter confeccionado e/ou utilizado notas fiscais paralelas*” chega a soar absurdo, se observarmos tantos trechos de sua impugnação original, quando relembra a denúncia espontânea apresentada, em que confessa justamente tais ilícitos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os valores dos autos são baseados no que determinam nossa lei e decreto que tratam do ICMS, das obrigações principal e acessória e das cominações previstas para as irregularidades praticadas;

- tendo voltado sua atenção para o volume autuado, a Impugnante também estranha o valor total da multa isolada, porém, de imediato, o seu susto não permitiu focar as possibilidades de redução das multas, previstas no § 9º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75 e informadas já na peça fiscal, às fls. 04/05;

- não houve cobrança e penalidade “*bis in idem*”.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto, de Infração em epígrafe lavrado a partir do levantamento inerente a confecção e utilização de notas fiscais não autorizadas do qual configuraram-se as seguintes imputações fiscais:

1) mandar confeccionar notas fiscais paralelas as devidamente autorizadas pela Repartição Fazendária;

2) utilizar notas fiscais paralelas as autorizadas pela Repartição Fazendária para dar saídas a mercadorias;

3) utilizar notas fiscais paralelas as autorizadas pela Repartição Fazendária para dar saídas a mercadorias, conforme arbitrado pelo Fisco a partir dos documentos apreendidos no Posto Fiscal Antônio Reimão de Mello, nos termos do art. 53, inciso I do RICMS/96.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, previstas no inciso II do art. 56, inciso X do art. 55 e, inciso V do art. 54, todos da Lei n.º 6.763/75.

Das Preliminares

Antes mesmo de se verificar o mérito das exigências que compõem o presente lançamento cumpre examinar as preliminares arguidas pela Impugnante, às quais serão analisadas individualmente.

I – Nulidade do lançamento

O lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização. Proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos:

1 – verificar a ocorrência do fato gerador;

2 – determinar o crédito tributário;

3 – calcular o imposto devido;

4 – identificar o sujeito passivo;

5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria)

Nos presentes autos, verifica-se que todos estes passos foram seguidos.

Cumprido destacar que é admissível o uso de presunções, como meios indiretos de prova que são, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo devido.

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, tão pouco aumento da base de cálculo.

Importante também destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

Sobre a questão a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

“Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.”

Maria Rita Ferragut, em sua obra “Presunções no Direito Tributário”, assim se manifesta sobre a questão da utilização de presunções pelo Fisco:

“O arbitramento do valor ou preço de bens, direitos, serviços e atos jurídicos poderá validamente ocorrer sempre que o sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado:

- não prestar declarações ou esclarecimentos;
- não expedir os documentos a que esteja obrigado; e
- prestar declarações ou esclarecimento que não mereçam fé ou expedir documentos que também não a mereçam.

No entanto, não basta que algum dos fatos acima tenha ocorrido, a fim de que surja para o Fisco a competência de arbitrar: *faz-se imperioso* que, além

disso, o resultado da omissão ou do vício da documentação implique *completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico*.

Assim, o agente não poderá deter-se a uma provável impossibilidade de descoberta da verdade material; deverá constatar a completa inviabilidade de se obterem dados confiáveis a partir de uma investigação.”

Não restou evidenciado ter havido presunção fiscal, como quer a Impugnante, houve uma presunção fundada em norma legal e não refuta com os meios de prova em direito admitidos pela Defendente.

II - Bitributação

Não se verificou no lançamento ora analisado a ocorrência de “*bis in idem*”.

Efetivamente os dispositivos legais, as irregularidades praticadas e parte do período de competência são os mesmos dos PTA n.ºs 01.000154873-32, 01.000157450-72, 01.000159401.85 e 01.000159403-47. Entretanto, os fatos geradores não são os mesmos, à exceção das notas de nº 004.501, 004502 e 004503, que foram arbitradas neste Auto de Infração inicialmente, mas retiradas do arbitramento em 04 de dezembro de 2008, após a constatação de que os mesmos documentos foram incluídos no PTA nº 01.000154873-32.

Assim, com relação aos referidos documentos, o Fisco optou pela autuação no PTA nº 01.000154873-32, com base no efetivo valor da operação, ao arbitramento considerado no presente processo.

No que tange aos outros documentos, não há mais coincidência, pois:

- o intervalo de numeração das notas autuadas no PTA nº 01.000154873-32 vai de 003.155 a 004.503 (todas Mod. 1 – série 3);

- no PTA nº 01.000150460-34, as notas autuadas são de numeração 004.501 a 004.804 (todas Mod. 1 – série 3).

Assim, pode-se perceber que apenas as notas de números 004.501, 004.502 e 004.503 coincidem nas duas peças fiscais, e tiveram o expurgo do valor arbitrado no presente processo, para serem consideradas pelo efetivo valor da operação no PTA nº 01.000154873-32.

III - Descumprimento dos Princípios da Igualdade, do Contraditório e da Ampla Defesa.

Alega também a Impugnante ofensa aos princípios da igualdade, do contraditório e da ampla defesa por ter-lhe sido entregue apenas uma amostragem dos documentos da peça acusatória, o que, segundo esta, lhe teria dificultado a elaboração do contraditório.

Requer a Impugnante, diante do prejuízo lhe causado, o cancelamento do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, as provas dos autos dão conta de que a Impugnante tomou conhecimento do inteiro teor das infrações que lhe são imputadas e documentos que as alicerçam, haja vista que recebeu o Auto de Infração juntamente com todos os seus anexos, pelo que se extrai do recibo apostado à fl. 05.

Os documentos que integram os anexos do Auto de Infração em apreço encontram-se listados no Relatório Fiscal-Contábil (fls. 06/11).

Consta ainda no próprio requerimento acostado aos autos, um recibo de cópia de todas as folhas do PTA, num total de 187 (cento e oitenta e sete). A única ação esperada para seu requerimento seria a entrega das cópias do PTA, o que foi atendido (o recibo é datado de 16 de setembro de 2005).

Cumpra ainda destacar que a amostragem a que a Impugnante se refere é composta de três conjuntos:

- às fls. 66/97 consta a amostragem referente às notas paralelas denunciadas pela Impugnante, ou seja, uma amostragem de documentos de seu próprio conhecimento;

- uma parte das notas paralelas (blocos em branco) está anexada ao processo às fls. 99/148, para comprovar a sequência de paralelismo, ou quantas paralelas de cada sequência foram confeccionadas;

- a outra parte, acostada às fls. 150/168, é de notas fiscais autorizadas (vias fixas), cujos talões foram utilizados e registrados pela Impugnante.

Assim, todos os documentos acima citados são de inteiro conhecimento da Impugnante.

Portanto, pelos fatos relatados acima, é evidente e inconteste que não foi lesada a garantia de contraditório e ampla defesa à impugnante.

As provas das infrações cometidas pela Impugnante constam dos autos e serão detalhadamente enumeradas quando do exame do mérito da questão, tais provas são suficientes para demonstrar a ocorrência das irregularidades apontadas no Auto de Infração.

Incabível, por conseguinte, a alegação de ofensa aos mencionados princípios constitucionais.

Portanto, não restou caracterizado o cerceamento de defesa e a quebra do contraditório pleno, porquanto foram observadas, entre outras provas, as normas tributárias aplicáveis ao caso concreto.

Rejeitam-se, assim, as prefaciais levantadas pelo Sujeito Passivo.

Do Mérito

Em resumo, a autuação é referente à confecção e emissão, por parte da Impugnante, de notas paralelas às autorizadas pela repartição fazendária para dar saídas a mercadorias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A irregularidade praticada foi comprovada através do confronto das notas autorizadas com as notas paralelas apreendidas no Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo e com as cópias das primeiras vias das notas fiscais obtidas junto aos principais clientes da Defendente.

Pela importância, cumpre repetir, que não trata o lançamento ora analisado da mesma irregularidade denunciada espontaneamente pela Impugnante.

A prática é a mesma, porém, apesar de ter ocorrido em um período próximo ou igual ao denunciado, a documentação paralela utilizada é outra.

O Fisco levou em consideração para a consecução deste trabalho o que foi denunciado, conforme se pode ver nos Quadros I, II, III e IV.

No Quadro I (fl. 13), a multa isolada é cobrada em relação à confecção da sequência de notas paralelas não consideradas na denúncia espontânea, correspondente aos números 004.451 a 004.600 (quatro talões de cada) e 004.801 a 005.150 (cinco talões de cada).

Destaque-se que a sequência denunciada, de numeração 004.601 a 004.800, não foi considerada para o cálculo da multa isolada.

No Quadro II (fls. 14/15), também só foram autuadas as notas fiscais paralelas emitidas, cujas vias foram objeto de apreensão no Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo e não pertenciam ao intervalo de numeração incluído na denúncia espontânea.

No Quadro III (fls. 16/34), para calcular a média de valores de operações, para o arbitramento das notas paralelas não localizadas, o Fisco considerou todos os documentos paralelos emitidos pela Impugnante de seu conhecimento: tanto as notas denunciadas, quanto as notas apreendidas no Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo.

No Quadro IV (fl. 35), o arbitramento teve como base os documentos não considerados na denúncia espontânea e não localizados, quais sejam, as sequências 004.501 a 004.550 (182 documentos arbitrados) e 004.551 a 004.600 (194 documentos arbitrados).

Note-se que o Fisco somente arbitrou as sequências cujos blocos apreendidos tinham algum documento emitido.

Às fls. 269/388, quando foram refeitos os cálculos devido à localização de mais 87 (oitenta e sete) documentos paralelos emitidos pela Impugnante (esses, conseguidos junto aos seus principais clientes), manteve-se para todos os quadros os mesmos critérios, sempre levando em conta o intervalo de numeração denunciada.

Sobre os períodos que a Impugnante alega terem sido estendidos ao da denúncia espontânea, na verdade são tratam-se de situações distintas.

O termo inicial para o fato gerador da multa considerado foi a data de AIDF constante em cada sequência, a saber:

- 28 de novembro de 2001 para a sequência 004.451 a 004.600;
- 18 de fevereiro de 2002 para a sequência 004.801 a 005.150.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação às notas paralelas emitidas, cujas vias foram apreendidas no Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo, os períodos são de janeiro e março de 2002, correspondentes às datas de emissão dos referidos documentos (fls. 38/64).

A documentação realmente foi apreendida nas dependências do Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo.

Contudo, não se pode desprezar que a questão foi objeto de denúncia espontânea apresentada pela própria Impugnante.

Conforme consta no texto da própria denúncia espontânea (fl. 170), houve uma orientação dos funcionários fiscais Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo, ou seja, a documentação paralela passou por aquela unidade. Não só passou, mas lá ficou retida.

Quando o Fisco teve acesso à referida documentação, constatou que nem todos os documentos paralelos haviam sido considerados na citada denúncia espontânea. A partir daí, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, fica clara a necessidade de se promover a autuação das diferenças.

Lembre-se a citação feita pelo Fisco dos outros Processo Tributários Administrativos que foram lavrados à medida que tomou conhecimento de novos documentos paralelos emitidos (muitos dos quais obtidos junto a grandes clientes da Defendente), a saber:

- PTA nº 01.000154873-32 (sequência de notas paralelas de números 003.155 a 004.503, emitidas em 2001);
- PTA nº 01.000157450-72 (sequência de notas paralelas de números 004.601 a 012.198, emitidas em 2002 a 2005);
- PTA nº 01.000159401.85 (lançamento julgado procedente – Acórdão nº 19.187/09/1ª);
- PTA nº 01.000159403-47 (lançamento julgado procedente – Acórdão nº 19.559/10/1ª).

Para chegar ao valor de base de cálculo para o arbitramento o Fisco calculou a média dos valores praticados na emissão das notas fiscais paralelas, estritamente no período, conforme definia o art. 54, inciso IX do RICMS/96.

Registre-se que o valor a que chegou o Fisco poderia ter sido contestado pela Impugnante a partir da comprovação de prática de outros valores. Contudo, tal não ocorreu.

Verifica-se da análise dos autos que o arbitramento foi feito nos termos do que dispõem os arts. 13, § 27 e 51, inciso I, ambos da Lei n.º 6.763/75, combinados com os arts. 53, inciso I e 54, inciso IX e seu § 2º do RICMS/96, *in verbis*:

Lei n.º 6.763/75:

“Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

.....

§ 27 - A base de cálculo do imposto, conforme dispuser o Regulamento, será arbitrada pelo Fisco, quando for omissa ou não merecer fé a declaração,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o esclarecimento ou o documento do sujeito passivo ou de terceiro legalmente obrigado, assegurado a este o direito à contestação do valor arbitrado, mediante impugnação, com exibição de documento que comprove suas alegações, dentro do contencioso administrativo-fiscal, na forma em que dispuser a legislação tributária administrativa.

.....
Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

I - o contribuinte não exibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

....."

RICMS/96, aprovado pelo Decreto nº 38.104/96:

"Art. 53 - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo fisco quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;"

.....

Art. 54 - Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o fisco adotará os seguintes parâmetros:

.....

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior;

.....

§ 2º - O valor arbitrado pelo fisco poderá ser contestado pelo contribuinte, mediante exibição de documentos que comprovem suas alegações."

O arbitramento não foi feito apenas com a indicação de valores de um período inteiro (mês), como sustenta a Impugnante. As informações constantes do Quadro III (fls. 16/34) demonstram cada operação com nota fiscal paralela conhecida, documento a documento.

Também não é possível acatar a afirmação da Impugnante de que não foi intimada a apresentar as notas fiscais por ela emitidas.

A lavratura do TIAF nº 10.050000176.14, de 18 de fevereiro de 2005, demonstra que a Fiscalização requisitou todas as notas fiscais de entrada e saída.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como a Impugnante não entregou as notas paralelas, o caminho a seguir foi o arbitramento de parte dos valores, em relação aos documentos não apresentados e não localizados pelo Fisco.

A alegação de defesa quanto a inexistência nos autos de documentação fiscal paralela de numeração entre 004.501 e 004.600 parece ter sido baseada no documento “Análise dos blocos de notas fiscais da empresa Agroindústria Guarani Ltda” (fls. 179/182).

No entanto, a análise dos documentos de fls. 38/61, não permite acatar tal argumento, pois toda a documentação paralela emitida no mês de janeiro de 2002 está compreendida nesse intervalo. Inclusive, as 87 (oitenta e sete) notas cujas cópias de primeiras vias foram anexadas num segundo momento (fls. 300/387), também são do mesmo intervalo, todas também emitidas no mês de janeiro de 2002.

Só porque, no documento “Análise dos blocos de notas fiscais da empresa Agroindústria Guarani Ltda” (fls. 179/182), há uma menção de comparação das vias autorizadas com os blocos apreendidos posteriormente, de numeração 004.601 a 004.800, não quer dizer que as notas paralelas emitidas no mês de janeiro não pertencem ao mesmo conjunto de documentos, até porque todas as características que identificam o paralelismo estão presentes também no intervalo 004.501 a 004.600.

Este conjunto de provas conduz à conclusão de que a confecção de notas paralelas se deu para toda a numeração compreendida na AIDF nº 002338822001, de 28 de novembro de 2001 (intervalo de 004.451 a 004.800). A numeração das notas paralelas autuadas no PTA nº 01.000154873-32 (números 003.150 a 004.503) serve também para corroborar tal afirmativa.

Ainda para reforçar a comprovação de que a Impugnante não só imprimiu, mas emitiu notas paralelas da sequência 004.501 a 004.600, merece destaque as características caligráficas apontadas pelo Fisco, quanto às notas 004.533, 004.534, 004.535 (fls. 39/41), 004.537, 004.538 (fls. 46/47), 004.541, 004.542 (fls. 53/54), 004.558, 004.559 (fls. 56/57), 004.802, 004.803, 004.804 (fls. 62/64). Verifica-se que todas essas notas têm a mesma caligrafia de parte das notas que compuseram a denúncia espontânea, como as de numeração 004.651 (fl. 74), 004.651 (fl. 77), 004.701 (fl. 82), 004.751 (fl. 91), 004.800 (fl. 97). Essa mesma caligrafia pode ser observada na outra sequência de notas, anexada às fls. 300/387, como as de números 004.504, 004.505, 004.506 (fls. 302/304), 004.526, 004.527 (fls. 325/326), 004.528, 004.529, 004.530 (fls. 328/330), 004.535, 004.536, 004.537 (fls. 337/339), 004.539 (fl. 342), 004.560, 004.561, 004.562, 004.564, 004.565 (fl. 355/359), 004.568 (fl. 361), 004.575, 004.576, 004.577 (fls. 372/374), 004.588 (fl. 382).

Observando-se os campos de datas de emissão e saída, hora da saída, os tipos das seguintes letras e números: “4”, “7”, “Q” (na palavra “Queijo”), entre outros aspectos, percebe-se que, provavelmente, foi a mesma pessoa que preencheu tais documentos.

Quanto ao critério para o arbitramento, cumpre relembrar que o Fisco considerou a média das operações conhecidas com notas fiscais paralelas, tanto as notas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apreendidas (fls. 38/64) quanto as notas denunciadas, conforme relacionado no Quadro III (fls. 16/34).

Veja-se que após a consideração dos 87 (oitenta e sete) documentos no cálculo (Quadro III, fls. 277/296), o valor médio por documento paralelo emitido aumentou.

Diante dos fatos existentes nos autos, não se pode acolher a tese de afronta ao princípio da capacidade econômica, previsto no art. 145, § 1º da Constituição Federal, pois, ao confeccionar jogos de notas fiscais paralelas e emití-las, a Impugnante não permite a certeza de sua real capacidade econômica.

Note-se que foram obtidas junto aos principais destinatários dos documentos emitidos pela Impugnante algumas amostragens dos pagamentos feitos via boleto bancário.

Essas cópias de boletos trazem os respectivos valores e números das notas fiscais paralelas emitidas.

Não foi possível resgatar cópias de documentos emitidos nos anos de 2001 e 2002, dada a permissão legal que tem todo contribuinte de não guardar documentos por mais de cinco anos.

Por este motivo, uma parte da amostragem está anexada ao PTA nº 01.000157450-72 e outra parte foi anexada ao PTA nº 01.000159403-47, já julgado, conforme Acórdão nº 19.559/10/1ª.

O período autuado não se trata de ampliação do período da denúncia espontânea, mas de fatos geradores ocorridos em meses distintos: em novembro de 2001 e fevereiro de 2002, ocorreram os fatos geradores da multa isolada pela confecção dos talões de notas fiscais paralelas (Quadro I – fl. 13); em janeiro e março, emissão de notas fiscais paralelas que não foram consideradas na denúncia espontânea (Quadro II – fls. 14/15); ainda em janeiro, arbitramento com base nas notas paralelas emitidas ao longo de janeiro, fevereiro e março de 2002 (Quadro III – fls. 16/34).

O arbitramento inicial de 376 (trezentas e setenta e seis) notas paralelas relacionadas aos blocos de sequência 004.501 a 004.600 levou em consideração dois fatos:

1º) a constatação do paralelismo da AIDF nº 00233882-2001 em quatro jogos de notas fiscais de mesma numeração, conforme Termo de Apreensão anexo, às fls. 176/178;

2º) o abatimento de 24 (vinte e quatro) documentos conhecidos (Quadro II – fls. 14/15) da quantidade total de documentos paralelos impressos (4 x 100 = 400).

A multa isolada foi aplicada por ter a Impugnante ter confeccionado quatro jogos de notas paralelas da sequência 004.451 a 004.800 (documentos estes paralelos aos autorizados pela AIDF nº 00233882-2001) e cinco jogos de notas paralelas da sequência 004.801 a 005.150 (documentos estes paralelos aos autorizados pela AIDF nº 00031379-2002). Parte dessa documentação fora apreendida ou obtidas cópias de primeiras vias junto aos principais destinatários da impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal penalidade guarda a seguinte conduta a qual o legislador entendeu devesse ser punida:

"Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....
V - por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal ou por utilizar formulário de segurança sem autorização da repartição competente ou em quantidade divergente da que foi autorizada - 1.000 (mil) UFEMGs por documento;
....."

Vê-se, da leitura do dispositivos acima transcrito, vigente à época da ocorrência, que a conduta imputada à Impugnante encontra-se perfeitamente vinculada à legislação tributária, conforme as infringências e as penalidades elencadas nos autos.

Os objetos da peça fiscal estão claramente descritos sendo a impressão não autorizada pela Autoridade Fazendária de notas fiscais (paralelas) um deles, para a qual cabe a aplicação da penalidade acima transcrita e descrita no art. 54, inciso V da Lei n.º 6.763/75

A prática imputada à Defendente foi utilizada em períodos diferentes do denunciado, assim como a quantidade de documentos paralelos utilizada foi muito superior à denunciada espontaneamente. Daí a lavratura de mais de uma peça fiscal.

O fato de parte da documentação paralela ter sido apreendida no Posto Fiscal Reimão de Melo não foi determinante para a conclusão de que foram emitidos muitos desses documentos de forma irregular, mas serviu para atestar a quantidade de jogos paralelos.

As cópias de notas paralelas obtidas junto aos clientes da Impugnante evidenciaram o uso dos quatros jogos e a enorme quantidade de documentos paralelos emitidos (mais de quatro mil notas, ao longo de cinco anos).

Não podem ser acatadas as alegações contra a aplicação das multas de revalidação e isolada referentes aos meses de janeiro e março.

Os documentos paralelos referidos nos autos foram declarados inidôneos, conforme Ato de Falsidade nº 05.367.060.004425, publicado no Diário Oficial do Estado – o "Minas Gerais", de 04 de agosto de 2005.

No que pertine ao aditamento da impugnação (fls. 397/401), este, além de não trazer nova argumentação que leve à revisão do lançamento apresenta fundamentos que não se coadunam com a matéria tratada nos presentes autos.

Primeiro, a Impugnante pede que sejam excluídos do polo passivo os sócios da empresa. Contudo, estes não estão sido arrolados como coobrigados.

Sobre o crédito tributário referente aos exercícios de 2001 e 2002 estarem fulminados pelos efeitos da decadência, nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, cumpre ressaltar que o presente lançamento poderia ter sido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efetuado até janeiro de 2007 e a Impugnante foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 23 de agosto de 2005 (fl. 05).

Continuando o estudo das razões apresentadas no aditamento à Impugnante verifica-se que a Defendente alega estarem incorretas as exigências fiscais referentes ao ICMS e as multas de revalidação e Isolada, esta última capitulada no art. 55, inciso IV da Lei 6763/75. Entretanto, estas penalidade não foi aplicada no lançamento sob exame.

Os documentos objeto da presente autuação foram obtidos em apreensão feita no Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo e através de cópias de notas enviadas pelos clientes da própria Impugnante. Além das referidas cópias de primeiras vias das notas paralelas, o Fisco também obteve cópias de boletos bancários quitados pelos mesmos clientes, onde se identificam perfeitamente o valor da operação, a nota fiscal paralela que a acobertou e o sacado, que é a Impugnante.

Os valores dos autos são baseados no que determinam a legislação estadual que trata do ICMS, das obrigações principal e acessória e das cominações previstas para as irregularidades praticadas.

Toda capitulação legal está indicada no Auto de Infração.

As multas aplicadas estão previstas na Lei n.º 6.763/75 e, além do já transcrito inciso V do art. 54, tem-se ainda os seguintes dispositivos a subsidiar a aplicação das penalidades:

"Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes:

.....
X - por emitir ou utilizar documento falso ou inidôneo - 40% (quarenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito, na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

.....
"Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e acessórios, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa será de 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, limitada ao percentual máximo de 12% (doze por cento);

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as reduções previstas nos itens 1 a 3 do § 9º do artigo 53.

....."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo em vista todos os fatos e fundamentos apresentados, deve ser mantido o lançamento com a consideração dos documentos aos quais o Fisco teve acesso, nos termos da reformulação procedida.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 269/298. Participou do julgamento, além dos signatários, o Conselheiro Maria de Lourdes Medeiros.

Sala das Sessões, 14 de junho de 2010.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora**