

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.812/10/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000154873-32
Impugnação: 40.010120103-83
Impugnante: Agro Indústria Guarani Ltda
IE: 284519541.00-46
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatou-se que a Impugnante emitiu notas fiscais para acobertar a saída de mercadorias para clientes localizados em outra Unidade da Federação em desacordo com a legislação tributária, uma vez não terem sido estas autorizadas pela SEF/MG. Irregularidade constatada por meio do confronto das primeiras vias dos documentos fiscais, obtidas junto aos destinatários das mercadorias, com as vias autorizadas pela SEF/MG (via cega). Razões de defesa insuficientes para descaracterizar a imputação fiscal. Mantidas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso X.

BASE DE CÁLCULO – CALÇAMENTO. Constatou-se que a Impugnante emitiu nota fiscal consignando valores diferentes nas respectivas vias. Infração caracterizada. Mantidas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso IX.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

1) emissão, no período compreendido entre janeiro e dezembro de 2001, de notas fiscais paralelas às autorizadas pela repartição fazendária, conforme documentos obtidos junto aos destinatários, suprimindo o recolhimento do ICMS devido. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso X;

2) emissão da Nota Fiscal n.º 003.775, em junho de 2001, consignando valores divergentes entre a primeira via e a fixa (calçamento), omitindo o ICMS devido pela diferença. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso IX.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 1.055/1.072, em resumo, aos argumentos que se seguem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- verifica-se pelo Relatório do Auto de Infração que o período fiscalizado, no qual foram apuradas as infrações descritas acima foi de 01/01/01 a 31/01/01, mas este período não coincide com o utilizado para elaboração dos cálculos e valores do crédito tributário lançado, levando a sua nulidade por vício formal;

- cita o art. 57, VI da CLTA/MG a quanto à forma do ato administrativo que exterioriza o lançamento;

- assim, diante do fato de que a ausência da forma prevista no ato normativo citado não fora observada na elaboração do Auto de Infração, levando à incompreensão sobre o método de elaboração do crédito e período a que se refere, sanção outra não pode ser aplicada, senão a sua invalidação por esta Egrégia Corte;

- cita o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional para sustentar que o fato gerador do imposto ICMS nas operações indicadas no Auto de Infração se deu durante o ano de 2001, enquanto que o foi notificada do lançamento em 21 de dezembro de 2006, devendo ser declarada a prescrição do direito de lançar da autoridade fazendária em relação às operações realizadas até a data da notificação;

- embora o período da autuação esteja indicado no Auto de Infração como de 01/01/01 a 31/01/01, depreende-se dos documentos lhe entregues que o valor do crédito tributário levou em consideração outros períodos, inclusive o que compreendeu a data de 28/11/01 a 31/12/01, que já fora objeto do Auto de Infração nº 01.000.150460-34, ficando, assim, caracterizada está a bi-tributação no caso em apreço;

- alega que houve descumprimento dos princípios da igualdade, do contraditório e da ampla defesa, pois no caso dos autos, o Fisco dispôs de elementos probatórios dos quais não teve acesso;

- não se pode afirmar a origem dos documentos lhe entregues, que são cópias desprovidas de autenticação, pairando dúvidas se correspondem efetivamente à reprodução de originais supostamente encaminhados pelos destinatários;

- não há, ainda, qualquer intimação - oficial - do Fisco para terceiros solicitando documentos, o que prejudica demasiadamente a elaboração da defesa e a certeza da origem dos documentos;

- também não consta dos autos cópia da escrita contábil dos supostos destinatários dos documentos, escriturando-os, nem documentos que assegurem que os emitentes de determinadas declarações e respostas à solicitações são empregados/sócios das sociedades empresárias, com poderes e conhecimento para sua elaboração;

- no Direito Tributário, marcado pelos princípios de legalidade e tipicidade, as meras presunções humanas são de nenhuma validade para fundamentar lançamento;

- assim, tão exclusivamente a lei pode estabelecer declaração de verdade sobre certos fatos desconhecidos ou duvidosos que devam ser submetidos à disciplina jurídica;

- o Código Tributário Nacional prevê que a obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador (tipicidade) e que o fato gerador é a situação definida em lei (legalidade), como necessário e suficiente a sua ocorrência, ao passo que o lançamento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constitui o crédito constituído no procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador (arts. 113, § 1º, 114, 116 e 142);

- no caso em tela, lançar do modo que se arriscou à Fiscalização é mera presunção, não se percebendo em momento algum, por parte da Fazenda Pública Estadual, preocupação com prova contundente, irrefutável daquilo que aduz;

- os documentos considerados pelo Fisco, caso sejam tidos como válidos, não são suficientes para se confirmar as operações indicadas no Auto de Infração;

- não há comprovação de emissão de intimação formal pela Secretaria de Estado de Fazenda para os contribuintes supostamente destinatários dos documentos fiscais, muito menos, diligência fiscal no sentido de verificar a situação contábil-fiscal de tais contribuintes no que concerne as operações autuadas;

- não bastaria o encaminhamento de cópia de vias das notas fiscais, mas verdadeira e efetiva conferência da documentação fiscal/contábil de cada empresa destinatária, com a retirada de cópias autenticadas de todas as notas e livros fiscais;

- cita o art. 369 do Código de Processo Civil;

- fundamental para comprovar a autoria da infração seria prova de pagamento das mercadorias pelos supostos destinatários, o que não foi sequer mencionado pelos Agentes Fazendários, fragilizando totalmente a autuação;

- cita situação ocorrida no passado no Posto Reimão de Melo, 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;

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

- assim, havendo anteriormente prática indevida por terceiros envolvendo seu nome, deveriam os agentes fazendários ter cuidado de obter meios de prova efetivos para comprovar sua ligação na emissão e utilização das notas fiscais obtidas perante os contribuintes destinatários;

- não foram juntadas aos autos todas as notas fiscais autorizadas pela Secretaria de Estado de Fazenda (apenas amostragem), o que seria fundamental para detectar-se quais seriam os blocos paralelos;

- em relação ao item 2 da autuação, a base de cálculo foi fixada levando-se em consideração o valor total das operações, desconsiderando-se os valores constantes da via fixa da contribuinte, o que leva a inadequação na aplicação da penalidade;

- o valor das multas aplicadas é abusivo e desarrazoado, ofendendo aos princípios da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade;

- cita doutrina e jurisprudência sobre o tema;

- diante do princípio da igualdade, requer a extensão do benefício esculpido no § 3º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 à sua situação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a aplicação dos arts. 55, incisos IX e X e 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 no caso em apreço fere o disposto no art. 150, inciso VI da Constituição Federal, os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, pelo que requer, ainda tendo conhecimento do conteúdo do art. 88, inciso I da CLTA, seja afastada a aplicação de tais dispositivos e reduzida à multa aplicada no caso dos autos.

Ao final, pede sejam acolhidas as preliminares e declarada à nulidade do lançamento e, no mérito, seja julgada improcedente a ação fiscal e cancelado o lançamento.

O Fisco se manifesta às fls. 1.124/1.134, refutando as alegações da defesa, requerendo a procedência do lançamento, aos seguintes fundamentos:

- o pedido de nulidade do lançamento por vício formal não deve prosperar, haja vista a indicação do período fiscalizado ter sido digitada errada apenas no relatório do Auto de Infração, estando corretamente indicada nos demais documentos a ele anexos;

- cita o art. 60 da CLTA/MG e o art. 92 do RPTA/MG;

- sobre seu argumento de que a maior parte da autuação não seria cabível devido à prescrição do direito de lançamento do crédito tributário deve ser aplicado o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional;

- cita o Parecer DOET/SLT nº 003/03 sobre a matéria;

- não há bitributação, pois apenas três notas fiscais paralelas já haviam sido autuadas em PTA anterior e também foram objeto de autuação neste PTA, sendo que houve reformulação do crédito tributário no primeiro caso;

- não procede sua alegação de cerceamento de defesa pela indisponibilização de seus documentos fiscais, livros, computadores e outros documentos, bastando observar o recibo do Auto de Infração, às fls. 07 e 08, no qual consta a entrega da peça fiscal e mais dez anexos;

- quanto às segundas vias das notas fiscais, livro Registro de Saídas e livro Registro de Apuração do ICMS, foram devolvidos todos os documentos originais à Autuada, referentes ao exercício de 2001;

- as cópias das primeiras vias foram obtidas junto a mais de um destinatário e cada um desses destinatários enviou cópias de notas emitidas para várias de suas filiais;

- cita os arts. 136 do Código Tributário Nacional e 109 e 110 do RPTA/MG;

- sobre o questionamento da Impugnante em relação aos documentos probatórios, tem-se que os documentos fiscais cujas cópias de primeiras vias foram obtidas junto aos principais destinatários da Impugnante são prova inequívoca das irregularidades apuradas, não havendo presunção ou qualquer medida inexata para quantificar o crédito tributário;

- a documentação acostada aos autos é suficiente para comprovar os ilícitos praticados pela Impugnante;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não há qualquer necessidade de intimação por parte do Fisco do Estado onde se localizam os destinatários das operações irregulares. Para acerrar-se da situação contábil-fiscal desses contribuintes, basta acessar, pela internet, os dados cadastrais, junto às respectivas Secretarias de Fazenda;

- sobre os comprovantes de pagamentos, foram buscados junto a alguns destinatários uma amostragem no ano de 2009, o que inviabilizou resgatar cópias de documentos emitidos em 2001, pois não há necessidade de arquivamento de tais documentos por mais de cinco anos;

- porém, se a própria Impugnante denunciara espontaneamente a prática dessas irregularidades em 2002, e a conferência da denúncia espontânea fez perceber que a ilicitude se perpetuou por período maior e que a quantidade de documentos paralelos impressos para tal prática era maior do que a quantidade informada em sua denúncia espontânea, restaria à Impugnante provar que toda a documentação obtida junto a destinatários de grande porte, cujas operações se dão em volumes expressivos, não é legítima, o que não ocorreu em momento algum, ao contrário: as provas trazidas (denúncia espontânea) só confirmam a prática ilícita usual;

- a amostragem das notas fiscais autorizadas pela Administração Fazendária é suficiente para comprovar o paralelismo;

- as multas foram aplicadas de acordo com a legislação;

- cita o § 9º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75 que indica que, na pior das hipóteses (antes do crédito tributário ser inscrito em dívida ativa), o valor referente ao montante das multas terá redução a 60% (sessenta por cento) de seu valor;

- a intenção da Impugnante é tão somente contestar a proporcionalidade das multas, e não a sua aplicação (por irregularidades reconhecidamente cometidas).

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

Tendo em vista a juntada de documentos procedida pelo Fisco, é concedida vista à Impugnante (fls. 1.166 e 1.170/1.171), que se manifesta às fls. 1.172/1.173, explicando a alteração de sua representação no processo e pedindo, pelo menos mais 25 (vinte e cinco) dias para a empresa ter vista dos autos, notadamente, dos novos documentos juntados.

À fl. 1.174, o pedido da Impugnante é indeferido por falta de previsão legal, tendo sido esta regularmente intimada, conforme comprova o documento de fl. 1.175.

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo, se manifesta às fls. 1.177/1.186, opinando pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) emissão, no período compreendido entre janeiro e dezembro de 2001, de notas fiscais paralelas às autorizadas pela repartição fazendária, conforme documentos obtidos junto aos destinatários, suprimindo o recolhimento do ICMS devido. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso X;

2) emissão da Nota Fiscal n.º 003.775, em junho de 2001, consignando valores divergentes entre a primeira via e a fixa (calçamento), omitindo o ICMS devido pela diferença. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso IX.

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

Argui a Impugnante a nulidade do lançamento, em face de vício formal, uma vez que o período fiscalizado descrito no Relatório do Auto de Infração não coincide com o utilizado para elaboração dos cálculos e valores do crédito tributário lançado através do Auto de Infração.

Todavia, o pequeno deslize cometido pelo Fisco ao consignar no Relatório do Auto de Infração que o período fiscalizado seria “01.01.2001 a 31.01.2001”, ao invés de todo o exercício de 2001 (1º de janeiro a 31 de dezembro de 2001), não macula o trabalho fiscal, haja vista que no Relatório Fiscal (fl. 06) e nos Anexos que integram o Auto de Infração as datas das ocorrências das irregularidades e os documentos objeto da autuação são informados com precisão.

Para ficar mais claro este entendimento, importante analisar o inteiro teor do art. 92 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, *in verbis*:

“Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

Parágrafo único. Verificada a insubsistência ou vício não sanável do Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, antes da intimação do sujeito passivo, a autoridade incumbida do controle de qualidade determinará a reformulação parcial ou total do crédito tributário.

Importante ressaltar que dispositivo de igual teor vigorava à época da lavratura do Auto de Infração no art. 60 da Consolidação da Legislação Tributária e Administrativa do Estado de Minas Gerais - CLTA/MG, aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84.

Desta forma, mesmo constatada a irregularidade no Auto de Infração, no caso em apreço, tal incorreção não acarreta a nulidade da peça fiscal.

Não merece ser acolhida, portanto, a alegação de nulidade do Auto de Infração.

II - Bitributação

Sustenta a Impugnante a ocorrência de bitributação, em relação ao período de 28 de novembro de 2001 a 31 de dezembro de 2001, que já fora objeto do Auto de Infração nº 01.00015046034.

Entretanto, conforme esclarece e comprova o Fisco, através dos documentos anexados às fls. 1.135/1.164, o crédito tributário relativo ao PTA nº 01.000150460-34 foi reformulado em dezembro de 2008, ou seja, em data posterior à impugnação, tendo sido excluídas, naquela oportunidade, as exigências relativas às Notas Fiscais n.ºs 004.501,004.502 e 004.503, em razão destes documentos terem sido também objeto da presente autuação.

Ressalte-se que a exclusão das exigências em duplicidade pode ser verificada através do cotejo dos dados constantes da cópia do "Quadro IV Arbitramento das Notas Fiscais Paralelas Não Localizadas", documento este integrante do Auto de Infração nº 01.000150460-34 (anexado aos autos pela própria Impugnante à fl. 1.096) e Quadro IV - elaborado quando da reformulação do mencionado PTA (juntado pelo Fisco à fl. 1.163).

Alerta-se que originalmente no PTA nº 01.000150460-34 as exigências fiscais decorrentes da emissão de notas fiscais paralelas, cujos valores foram arbitrados, contemplava 376 documentos fiscais (182 + 194) - fl. 1.096 dos autos.

Posteriormente, com a reformulação do crédito tributário daquele processo esta quantia foi alterada para 286 documentos fiscais (132 + 154), ou seja, foram subtraídas 90 (noventa) notas fiscais da terceira irregularidade do mencionado PTA, pelos seguintes motivos:

a) localização pelo Fisco de 87 notas fiscais com os destinatários (clientes da Impugnante), sendo indevido o arbitramento dos valores das operações, após obtenção destas notas fiscais, conforme esclareceu o Fisco à fl. 1.135;

b) exigência em duplicidade no tocante às Notas Fiscais n.ºs 004.501 a 004.503 que foram também objeto do presente PTA.

Vê-se, pois, que após a reformulação do crédito tributário no PTA n.º 01.000150460-34, a incorreção da peça fiscal ora em exame, relativamente às exigências em duplicidade (bitributação), deixou de existir.

Desta forma, também esta preliminar suscitada pela Impugnante não pode ser acolhida.

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

Alega a Impugnante, ainda em preliminar, ofensa aos princípios da igualdade, do contraditório e da ampla defesa em razão dos seguintes fatos:

a) falta de acesso aos elementos probatórios de que dispôs o Fisco;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) ausência da comprovação da origem dos documentos que lhe foram apresentados;

c) não juntada aos autos tanto da intimação realizada pelo Fisco junto a terceiros solicitando-lhes documentos, quanto da cópia da escrita contábil dos supostos destinatários dos documentos (NFs paralelas);

d) inexistência nos autos de documentos que assegurem que os emitentes de determinadas declarações e respostas às solicitações são empregados/sócios das sociedades empresariais, com poderes e conhecimento para sua elaboração.

Requer a Impugnante, diante do prejuízo lhe causado pelos fatos retro citados, o cancelamento do Auto de Infração para que outro seja lavrado em consonância com os princípios constitucionais vigentes.

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. 07/08) e, como o próprio Fisco destacou, são eles:

- 1- Relatório Fiscal-Contábil – fls. 06/08;
- 2- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM – fl. 09;
- 3- Quadro I – NOTAS FISCAIS PARALELAS EMITIDAS – fl. 10/65;
- 4- Demonstrativo do Crédito Tributário – fl. 66;
- 5 – Cópia da Nota Fiscal nº 003.775 (1ª e 2ª vias), série 3 – fls. 67/68;
- 6 – Originais das seguintes “vias cegas” (1ª via): – fls. 69/74;
 - AIDF: 00236812-2000 N.F. nº 003.151, série 3
 - AIDF: 00014713-2001 N.F. nº 003.401, série 3
 - AIDF: 00071601-2001 N.F. nº 003.601, série 3
 - AIDF: 00113917-2001 N.F. nº 003.901, série 3
 - AIDF: 00178096-2001 N.F. nº 004.151, série 3
- 7 – cópia da “via cega” (1ª via) da AIDF 00233882-2001 – N.F. nº 004.451, série 3 – fl. 75;
- 8 – originais (1ª via) das notas fiscais autorizadas e canceladas nº 003.279, 003.439 e 003.695, todas série 3 – fls. 76/79;
- 9 – cópias das notas fiscais (2ª via) autorizadas nº 003.155, 003.402, 003.620, 003.904, 004.169 e 004.452 – fls. 80/86;
- 10 – cópias das notas fiscais (1ª via) paralelas obtidas junto aos destinatários – fls. 87/1.051.

As primeiras vias das notas fiscais não autorizadas pela SEF/MG, objeto da presente autuação (irregularidade do item 1 do Auto de Infração), foram remetidas ao Fisco deste Estado pelos próprios destinatários das mercadorias, sem que houvesse intimação para apresentação das mesmas, conforme esclareceu o Fisco na Manifestação Fiscal (fl. 1.130).

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 02 (duas) irregularidades apontadas no Auto de Infração, sendo desnecessária neste caso, portanto, a juntada da escrita contábil das destinatárias das mercadorias para tal fim.

Tendo em vista que não constam dos autos declarações e/ou respostas emitidas por empregados/sócios de sociedades empresariais, restam prejudicadas quaisquer questionamentos da Impugnante sobre citados documentos.

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

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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, portanto, as prefaciais levantadas pelo Sujeito Passivo.

Do Mérito

Inicialmente, cumpre destacar que a Impugnante questiona, preliminarmente, a ocorrência de decadência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, antes mesmo de se verificar as imputações fiscais, cumpre analisar a alegação defensiva de que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2001, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Contudo, afasta-se a suposta violação ao retro transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS, por emissão de notas fiscais paralelas às autorizadas pela repartição fazendária, e emissão da Nota Fiscal nº 003.775, em junho de 2001, consignando valores divergentes entre a primeira via e a fixa (calçamento), omitindo o ICMS devido pela diferença.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2001. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

Nesta modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

À luz do retro transcrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O objeto da autuação lançada pelo Fisco pelo Auto de Infração ora analisado trata-se de um "Lançamento de Ofício", pois não houve nenhuma participação da Defendente, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco descaracterizando os lançamentos feitos pelo contribuinte em virtude dos mesmos não espelharem as operações efetivamente ocorridas.

Portanto, frise-se pela importância, que o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V, do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2007.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 21 de dezembro de 2006 (fl. 05), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2001, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada em preliminar pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Irregularidade do item 1 do Auto de Infração

Este item se refere a imputação fiscal de emissão, no período compreendido entre janeiro a dezembro de 2001, de notas fiscais paralelas às autorizadas pela Repartição Fazendária, conforme constatado pelos documentos obtidos junto aos destinatários, suprimindo o recolhimento do ICMS devido.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso X.

No "Quadro I - Notas Fiscais Paralelas Emitidas" (fls. 10/65) o Fisco relacionou: o número e data das notas fiscais autuadas, base de cálculo do ICMS, ICMS devido, bem como a forma de obtenção das primeiras vias das notas fiscais paralelas, a AIDF nelas consignada e a sequência de impressão.

Oportuno transcrever as 02 (duas) observações inseridas pelo Fisco ao final deste Anexo - Quadro I (fl. 65), uma vez que existem notas fiscais autuadas com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

numeração repetida (ex.: NF nº 003.257 sequência I e II inseridas no Quadro 1- fls. 13, cópias às fls. 154 e 155):

"1) Conforme já comprovado pelo Auto de Infração nº 01.000150460-34, o contribuinte confeccionou diversos talonários com a mesma numeração, o que levou o fisco, para melhor entendimento, a apor nas notas fiscais paralelas uma sequência (I, II ou III).

2) Considerando que ocorreu o arbitramento de 04 sequências de notas fiscais pertencentes ao talonário "004.501 a 004.550" quando da lavratura do Auto de Infração nº 01.000150460-34, serão excluídas 03 notas fiscais do auto retro mencionado, haja vista a cobrança, na presente autuação, das notas fiscais nº 004.501, 004.502 e 004.503."

As cópias das primeiras vias das notas fiscais paralelas autuadas (anexadas às fls. 88/300, 302/600, 602/900 e 902/1.051) foram obtidas junto aos destinatários das mercadorias, localizados no Estado do Rio de Janeiro.

O Fisco detectou a irregularidade ora em exame mediante confronto das primeiras vias de notas fiscais, obtidas junto aos destinatários, com as provas gráficas (vias cegas) das respectivas Autorizações de Impressão de Documentos Fiscais - AIDF's (fls. 70/75), entregues na repartição competente pelo estabelecimento gráfico, por força do disposto no art. 153, Parte Geral do RICMS/96 (vigente à época).

No quadro a seguir elaborado pela Assessoria do CC/MG estão identificadas, por amostragem, algumas divergências entre as notas fiscais autorizadas e as "paralelas".

DIVERGÊNCIAS ENTRE AS NFs AUTORIZADAS E NFs PARALELAS (AMOSTRAGEM)		
NOTA FISCAL AUTORIZADA (Via Cega)	NOTA FISCAL "PARALELA"	
	Divergências de Impressão	Localização nos autos
003151 (fls. 70) (engloba 05 talões de NFs de nº 003151 a 003400)	Na NF paralela: → a letra "N" (relativa ao número da nota fiscal) está em letra de forma; enquanto que na NF autorizada a letra "N" está em formato cursivo.	(fls. 88/225)
003401 (fls. 71) (engloba 05 talões de NFs de nº 003401 a 003600)	Na NF paralela: → a letra "N" (relativa ao número da nota fiscal) está em letra de forma; enquanto que na NF	(fls. 226/300 e fls.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

	<p>autorizada a letra “N” está em formato cursivo.</p> <p>→ na identificação da via da nota fiscal consta uma vírgula entre as palavras “Destin” e “Emitente” (a qual inexistente na NF autorizada)</p>	302/365)
<p>003401 (fls. 72)</p> <p>(engloba 05 talões de NFs de nº 003601 a 003900)</p>	<p>Na NF paralela:</p> <p>→ na parte superior e inferior do número da NF existem traços, que não constam da NF autorizada.</p> <p>→ na identificação da via da nota fiscal não existe o traço após a palavra “via”, o qual consta da NF autorizada.</p>	<p>(fls. 366/591)</p> <p>(fls. 561/591)</p>
<p>003901 (fls. 73)</p> <p>(engloba 05 talões de NFs de nº 003901 a 004150)</p>	<p>Na NF paralela:</p> <p>→ a letra “N” (relativa ao número da nota fiscal) está em letra de forma; enquanto que na NF autorizada a letra “N” está em formato cursivo.</p>	(fls. 592/600 e fls. 602/706)
<p>004151 (fls. 74)</p> <p>(engloba 05 talões de NFs de nº 004151 a 004450)</p>	<p>Na NF paralela:</p> <p>→ a letra “N” (relativa ao número da nota fiscal) está em letra de forma; enquanto que na NF autorizada a letra “N” está em formato cursivo.</p> <p>→ na identificação da via da nota fiscal consta uma vírgula entre as palavras “Destin” e “Emitente” (a qual inexistente na NF autorizada)</p>	(fls. 707/900) e fls. 902/998
<p>004451 (fls. 75)</p> <p>(engloba 05 talões de NFs de nº 004451 a 004800)</p>	<p>Na NF paralela:</p> <p>→ a letra “N” (relativa ao número da nota fiscal) está em letra de forma; enquanto que na NF autorizada a letra “N” está em formato cursivo.</p> <p>→ na identificação da via consta “1ª”, ao invés de “1”.</p>	(fls. 999/1.051)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dispunha o parágrafo único do art. 135, Parte Geral do RICMS/96, vigente à época, que constatada a falsidade ou inidoneidade de documento fiscal, a ação fiscal independia de ato declaratório prévio que o tivesse considerado falso ou inidôneo.

A Impugnante argui que não podem ser desconsiderados os fatos ocorridos no passado no Posto Reimão de Melo onde foram encontrados diversos blocos de notas paralelas com o timbre de sua empresa, sem o seu conhecimento.

Entretanto, as provas e evidências constantes dos autos, a seguir relacionadas, demonstram que a emissão das notas fiscais paralelas, ora autuadas, deuse efetivamente pela própria Impugnante.

Denúncia Espontânea apresentada pela ora Impugnante

A própria Impugnante confessou através da Denúncia Espontânea protocolizada em 11 de outubro de 2002 na Administração Fazendária de Rio Pomba, ter imprimido e emitido 04 (quatro) sequências de notas fiscais não autorizadas de numeração 004.601 a 004.800.

Apesar das notas fiscais referidas na Denúncia Espontânea não coincidirem com as ora autuadas, a prática do ilícito é reconhecida pela Impugnante.

O crédito tributário relativo às notas fiscais constantes da Denúncia Espontânea foi objeto do parcelamento nº 12.013117200-51.

Estes e outros fatos, concernentes à documentação fiscal paralela da ora Impugnante, estão narrados no item 8 do Relatório Fiscal-Contábil do PTA nº 01.000150460-34, cuja cópia foi apresentada pela própria Defendente (fls. 1.087/1.088).

Preenchimento das notas fiscais com a mesma caligrafia

Confrontando as notas fiscais autorizadas emitidas pela Impugnante, juntadas por amostragem às fls. 81/86, com as notas fiscais paralelas, percebe-se que a caligrafia utilizada quando do preenchimento destes documentos é idêntica.

Veja-se os seguintes exemplos:

NFs AUTORIZADAS	NFs PARALELAS
Fls. 82	Fls. 121 a 123, 129, 133 e 141.
Fls. 83	Fls. 551, 559, 650, 765 e 766.
Fls. 85	Fls. 707 a 709
Fls. 86	Fls. 1.029

Aposição do carimbo do Serviço de Inspeção Federal nas notas fiscais

Na quase totalidade das notas fiscais paralelas, independentemente dos destinatários, há aposição de carimbo com informações pertinentes ao estabelecimento da ora Impugnante, relativas ao Serviço de Inspeção Federal (SIF).

A utilização deste carimbo pela Impugnante pode ser comprovada pelo exame da Nota Fiscal nº 003.439 (autorizada pela SEF/MG), emitida em 21 de março de 2001, porém cancelada em razão de rasura em seu preenchimento.

Prática da mesma infração pela Impugnante nos exercícios de 2003 a 2005

Em 30 de março de 2010 a Egrégia 1ª Câmara de Julgamento deste Conselho julgou o PTA nº 01.000159403-47 lavrado contra a Defendente, em decorrência da prática de infração similar: emissão de notas fiscais paralelas no período compreendido entre janeiro de 2003 a dezembro de 2005.

As exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas (capituladas no art. 55, incisos II e X da Lei nº 6.763/75) foram mantidas à unanimidade - Acórdão nº 19.559/10/1ª, no site da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Chama-se a atenção para o fato de que tanto no PTA supracitado como no PTA em apreço a maioria das notas fiscais paralelas consignava como destinatária a empresa "Supermercados Mundial Ltda.", a qual apresentou ao Fisco prova de pagamentos das operações autuadas naqueles autos (PTA nº 01.000159403-47).

Importante acrescentar que os comprovantes de pagamento das operações retratadas pelas notas fiscais relacionadas no Quadro I (fls. 10/65) do presente processo não puderam ser obtidas junto aos destinatários, haja vista que as operações se realizaram no exercício de 2001. Neste caso, o prazo para a guarda de documentos pelos contribuintes/destinatários já se expirou.

Diante das provas constantes dos autos acerca da emissão das notas fiscais paralelas pela ora Impugnante e da justificativa do Fisco sobre a não juntada de provas de pagamentos das operações, não devem ser acatados os argumentos de defesa sobre a ausência de prova hábil da hipótese de incidência material e pessoal da exação, bem como da não autoria da infração.

Com relação às apreensões de documentos fiscais no Posto Fiscal Antônio Reimão de Mello, vale esclarecer que estas ocorreram em momentos bem posteriores à emissão das notas fiscais paralelas, objeto da presente autuação, ou seja, em 30 de novembro de 2004 e 20 de maio de 2005, pelo que se extrai do relato dos fatos constantes do Relatório Fiscal-Contábil (item 8 - PTA nº 01.000150460-34), cópia anexada à fl. 1.087 pela Impugnante.

Corretas, portanto, as exigências fiscais decorrentes desta infração.

Irregularidade do item 2 do Auto de Infração

Emissão da Nota Fiscal nº 003.775, em junho de 2001, consignando valores divergentes entre a primeira via e a fixa (calçamento), omitindo o ICMS devido pela diferença.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso IX.

Depreende-se do exame das cópias da Nota Fiscal nº 003.775 (1ª e 2ª via), juntadas às fls. 67/68, que a Impugnante emitiu referido documento consignando valor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da operação, do ICMS, além de outros dados divergentes nas citadas vias - "calçamento complexo" .

Tal fato resultou em recolhimento a menor do ICMS conforme demonstrado pelo Fisco à fl. 66 no quadro relativo ao Demonstrativo do Crédito Tributário.

No tocante a este item da autuação, sustenta a Impugnante que a penalidade a ser aplicada no caso de "calçamento" é a prevista no art. 55, inciso XI da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, o dispositivo legal citado pela Impugnante deve ser aplicado nos casos de constatação de: falsificação, adulteração, extravio ou inutilização de livro fiscal. Infrações estas completamente distintas das apontadas pelo Fisco no Auto de Infração em tela.

Legítimas, portanto, as exigências originárias desta infração.

Requer a Impugnante a aplicação do § 3º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 ao caso em tela, diante do princípio da igualdade, uma vez que a Lei nº 15.956/05 que modificou o valor das penalidades expressas na Lei nº 6.763/75, não incluiu as situações previstas nos incisos IX e X do art. 55. Todavia, este pleito não pode ser acolhido, por falta de previsão legal.

Não se verifica aqui a argüição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal (fls. 04 e 06/08).

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 procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participou do julgamento, além dos signatários, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros.

Sala das Sessões, 14 de junho de 2010.

Mauro Heleno Galvão
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora