

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.504/07/2ª Rito: Sumário
Impugnação: 40.010120258-01 (Aut.), 40.010120259-84 (Coob.)
Impugnante: Dalva Maria Utzig (Aut.), A. R. Reciclagem e Comércio de Papéis Ltda (Coob.)
Proc. S. Passivo: Wilson dos Santos Filho/Outro(s)(Aut. e Coob.)
PTA/AI: 02.000212409-53
CPF: 337129139-15 (Aut.)
CNPJ: 03.596.811/0001-95 (Coob.)
Origem: DF/BH-5

EMENTA

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – FALTA DE EMISSÃO PELO SISTEMA PED – FORMULÁRIO CONTÍNUO. A Coobrigada aproveitou o formulário contínuo autorizado e deu a ele destinação diversa da emissão de nota fiscal por PED, emitindo e numerando-a datilografadamente, o que não é autorizado pela legislação tributária, especialmente o Convênio ICMS 57/95. Não se comprovou a alegada impossibilidade de emissão da nota fiscal por PED, pela inoperância do sistema, bem como não se demonstrou que a nota fiscal emitida foi inserida no sistema (Convênio 31/99). Exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada do art. 55, inciso II, da Lei 6763/75 corretas. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o transporte de mercadorias desacobertas de documentos fiscais hábeis. No momento da ação fiscal foram apresentadas as Notas Fiscais 9572, 9573 e 9574, emitidas pela Coobrigada em desacordo com a legislação tributária, tendo em vista que as notas fiscais foram preenchidas à máquina de datilografia, no entanto, a empresa emitente utilizava processamento eletrônico de dados para a emissão de documentos fiscais. Por isso, os referidos documentos foram desclassificados pelo Fisco.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam em conjunto, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 52/68, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 82/90.

DECISÃO

As prefaciais argüidas confundem-se com o mérito e assim serão tratadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As Impugnantes argumentam que as notas acobertadoras do transporte das mercadorias eram documentos fiscais hábeis, válidos e, portanto, não cometeram a infração veiculada no Auto de Infração sob análise.

Por outro lado, o Fisco entendeu, com razão, que as notas fiscais apresentadas como acobertadoras do transporte das mercadorias não eram hábeis em razão de que foram emitidas e numeradas por máquina de datilografia, enquanto que a legislação tributária oriunda de convênios prevê que os referidos formulários, por serem autorizados para emissão de nota fiscal por PED, devem ser emitidas por PED.

Assim, as notas fiscais, cuja autorização foi para Processamento Eletrônico de Dados – PED, para serem válidas, devem (obrigatoriedade) ser emitidas por PED, com as ressalvas da legislação, comprovadamente.

Embora o emitente da nota fiscal esteja situado no Estado do Paraná, as prescrições das legislações tributárias do referido Estado e do Estado mineiro têm o mesmo comando, visto que se originam da mesma fonte obrigatória – os Convênios ICMS – que disciplinam a emissão por sistema eletrônico de processamento de dados dos documentos fiscais previstos no Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, que instituiu o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais - SINIEF, e no Convênio SINIEF 06/89, de 21 de fevereiro de 1989, bem como a escrituração dos livros fiscais.

Ora, a legislação mineira, tal como a do Estado do Paraná e das demais Unidades da Federação, que disciplina a emissão de documentos fiscais por meio eletrônico, atualmente em vigor, decorre do Convênio ICMS 57/95 e alterações, que é obrigatório, dentre outras hipóteses, para o contribuinte que emitir documento fiscal e/ou escriturar livro fiscal em equipamento que utilize ou tenha condições de utilizar arquivo magnético ou equivalente.

O art. 1º do Anexo VII do RICMS, que trata exclusivamente sobre a emissão e a escrituração de documentos fiscais por Processamento Eletrônico de Dados – PED, prescreve:

Art. 1º - A emissão de documentos fiscais e a escrituração de livros fiscais por sistema de Processamento Eletrônico de Dados (PED) obedecerão às normas e condições estabelecidas neste Anexo.

§ 1º - As normas deste Anexo são obrigatórias para o contribuinte que, por meio de equipamento que utilize ou tenha condição de utilizar arquivo eletrônico:

I - emitir um ou mais documentos fiscais; ...”
(g.n.)

Assim sendo, o contribuinte ao optar por emitir suas notas fiscais pelo sistema PED, é obrigado a agir estritamente em conformidade com o Anexo VII, não lhe sendo facultado adotar outro procedimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se, que o dispositivo acima descrito tem gênese na cláusula 1ª do Convênio ICMS 57/95, obrigatória, sendo que este Convênio traz expressamente as hipóteses facultativas de implementação pelos Estados.

O art. 15, do Anexo VII, prevê a eventual impossibilidade de emissão da nota fiscal por problemas técnicos e determina expressamente qual é o procedimento que deve ser adotado pelo contribuinte:

Art. 15 - No caso de impossibilidade técnica para emissão de documento fiscal por PED, o contribuinte deverá utilizar bloco do respectivo documento fiscal.

Parágrafo único - Os documentos fiscais emitidos com base neste artigo deverão possuir série ou subsérie distintas ... (g.n.)

O dispositivo acima transcrito decorre da cláusula 11ª do Convênio 57/95.

Procurando demonstrar a necessidade de uniformização das legislações estaduais, implementadas com fulcro no Convênio 57/95, as disposições da legislação tributária do Estado do Paraná, Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 5.141, de 13.12.2001, vêm demonstrar o acima exposto, frise-se, no sentido da harmonia entre prescrições das diversas legislações estaduais, acerca da utilização dos meios eletrônicos para emissão de documentos fiscais. Veja-se:

Art. 372. Os formulários destinados à emissão dos documentos fiscais a que se refere o art. 357 deverão (Convênio ICMS 57/95):

(...)

I - ser numerados tipograficamente, por modelo, em ordem consecutiva de 000.001 a 999.999, reiniciada a numeração quando atingido este limite;

(...)

III - ter o número do documento fiscal impresso por sistema de processamento de dados, em ordem numérica seqüencial consecutiva, por estabelecimento, independentemente da numeração tipográfica do formulário; (g.n.)

(...)

V - quando inutilizados, antes de se transformarem em documentos fiscais, ser enfileirados em grupos uniformes de até duzentos jogos, em ordem numérica seqüencial, permanecendo em poder do estabelecimento emitente, observado o disposto no parágrafo único do art. 101;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A emissão de documentos fiscais em formulários contínuos ou jogos soltos deverá ser realizada exclusivamente por sistema de processamento de dados autorizado nos termos do art. 358, com AIDF específica para este tipo de documento, sendo vedada a sua emissão manuscrita, datilográfica, mecanizada ou similar, salvo o disposto no art. 370.

Art. 370. No caso de impossibilidade técnica para a emissão dos documentos por processamento de dados, em caráter excepcional, poderá o documento ser preenchido de outra forma, hipótese em que os dados do mesmo deverão ser incluídos no sistema (Convênio ICMS 31/99).

A Coobrigada não procurou demonstrar qual foi a impossibilidade técnica que a levou a emitir o documento fiscal por outra forma, máquina de datilografia. Também, não demonstrou a sua inclusão no sistema.

Pelo contrário, procurou alegar genericamente que houve contingências de rara ocorrência, que tornaram o sistema inoperante.

Há a destacar-se, que o formulário contínuo preenchido a máquina e apresentado ao Fisco traz o número do documento fiscal, também, preenchido a máquina, contrariamente ao disposto na legislação do Estado do Paraná acima descrita, e, no parágrafo único do art. 14, Anexo VII do RICMS/02, que dispõe:

Art. 14 – Os documentos fiscais serão emitidos no estabelecimento que promover a operação ou a prestação e deverão conter todos os requisitos previstos neste Regulamento.

Parágrafo único – O número do documento fiscal será gerado e impresso por PED, em ordem numérica seqüencial consecutiva, por estabelecimento, independentemente da numeração tipográfica do formulário de que trata o artigo 17 desta parte. (g.n.)

Ora, as normas tributárias, que, repita-se, são originárias de Convênio, determinam um dever instrumental obrigatório e o contribuinte não pode, a seu critério, adotar outro, sendo que para harmonizar os procedimentos foi aprovado pelo Convênio 57/95, o manual de orientação, como segue:

Cláusula trigésima segunda Fica aprovado, o Manual de Orientação anexo, contendo instruções operacionais complementares necessárias à aplicação deste Convênio.

Neste sentido, o Estado do Paraná o aprovou no seu Regulamento do RICMS, nos seguintes termos:

Art. 383. O usuário do sistema de que trata este Capítulo deverá observar, ainda, as instruções

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operacionais complementares contidas no Manual de Orientação constante da Tabelas I e da Tabela III do Anexo VI deste Regulamento.

Os artigos 14 e 15 do Anexo VII determinam que o número da nota fiscal deverá ser gerado e impresso pelo PED e o contribuinte deverá utilizar bloco de documento fiscal na impossibilidade técnica para emissão pelo PED.

Da mesma forma dispõe a legislação tributária do Estado do Paraná nos arts. 372, III e 370 do Regulamento do ICMS.

Sendo este o único procedimento estabelecido pela legislação tributária, esta é a única forma que pode ser aceita pelo Fisco, uma vez que o mesmo está vinculado às normas legais, por força do art. 142, § único do CTN.

Do mesmo modo, o contribuinte também está vinculado às normas da legislação que dispõem sobre o cumprimento de obrigações tributárias acessórias, observando-se, ainda, o disposto no art. 111 do CTN que traz regra de interpretação restritiva para a dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Acrescente-se, ainda, que o fato dos formulários contínuos serem autorizados, previamente, pela Administração Fazendária não os tornam notas fiscais hábeis, pois não suprem a necessidade da numeração, que só pode ser gerada e impressa por PED.

Esta determinação, inerente ao sistema PED, é de suma importância para fiscalização, que é feita através dos arquivos magnéticos, cuja entrega pelos contribuintes é obrigatória, inclusive para alimentar o SINTEGRA.

Caso os contribuintes pudessem utilizar os formulários contínuos para emissão de notas fiscais, ora pelo sistema PED, ora manualmente, o Fisco perderia o controle fiscal de emissão de notas fiscais, desorganizando toda a sistemática de controle, bem como a fiscalização quando tiver como suporte os arquivos/SINTEGRA.

Por isso, as normas regulamentares do Anexo VII, originárias do Convênio ICMS 57/95, não podem ser analisadas isoladamente, devendo ser analisadas de forma sistêmica – a festejada interpretação sistemática, o que leva a conclusão de que o RICMS não considera o formulário contínuo um documento fiscal hábil para acobertar o trânsito de mercadoria, uma vez que ele só se aperfeiçoa como nota fiscal após ter sido impresso pelo PED e ter seu número gerado e impresso pelo sistema PED.

Exemplificando, a Seção II, do Capítulo III, trata Dos Formulários destinados à Emissão dos Documentos Fiscais, trazendo determinações distintas e obrigatórias para cancelamento do **formulário antes e depois de se transformar em documento fiscal** previsto no art. 1º do Anexo VII do RICMS/02, **que decorre da cláusula 14ª do Convênio ICMS 57/95**, nos seguintes termos:

Art. 18 - Os formulários, quando inutilizados antes de se transformarem num dos documentos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais previstos no inciso II do § 3º do artigo 1º desta Parte, ...

Parágrafo único - Na hipótese de inutilização por defeito de impressão de formulário já numerado por PED na forma do parágrafo único do artigo 14 desta Parte, o contribuinte deverá promover o seu cancelamento, alternativamente :

I - como formulário, observado o disposto no caput desta artigo, hipótese em que o documento fiscal será reimpresso no formulário seguinte com a mesma numeração dada pelo sistema ao documento constante do formulário;

II - como documento fiscal, hipótese em que deverá ser impresso um novo documento com numeração seqüencial. (g.n.)

Ora, um dos documentos fiscais previstos no inciso II, do § 3º, do art. 1º, do Anexo VII, mencionado no art. 18 do Anexo VII acima transcrito é a nota fiscal.

Poder-se-ia argumentar que a penalidade no art. 215, inciso XXIX do RICMS/02 deveria ser aplicada ao caso sob análise, por ser típica. Veja-se:

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

XXIX - por utilizar sistema de processamento de dados para escrituração ou emissão de livros e documentos fiscais em desacordo com o disposto na legislação tributária:

a - 500 (quinhentas) UFEMG por formulário, documento ou livro utilizado, emitido ou escriturado em desacordo com a legislação tributária;

b - 3.000 (três mil) UFEMG por infração nas demais hipóteses;

O dispositivo se refere à penalidade. A aplicação de penalidade deve estar rigorosamente de acordo com o tipo da norma de sanção.

Analisando o dispositivo acima, com comando de igual teor na Lei 6763/75, infere-se que a referida norma **aplica-se quando for utilizado o sistema de processamento eletrônico de dados.**

No caso concreto sob análise, a Coobrigada tinha a sua disposição um formulário contínuo, autorizado para PED, e o preencheu a máquina de datilografia, inclusive a numeração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em outras palavras, aproveitou o formulário contínuo que tinha e deu a ele outra destinação, preenchendo-o como se fosse uma nota fiscal. Entretanto não há previsão regulamentar para a referida ação do emitente da nota fiscal.

Portanto, não houve utilização de emissão de documento fiscal pelo sistema PED em desacordo com o RICMS, porque, frise-se, não houve emissão de documento por PED.

É importante analisar a possibilidade de ser aplicado o § 3º, art. 17, Anexo VII do RICMS/02 para considerar válido o procedimento de emissão da nota fiscal, por meio diferente do PED. Veja-se o dispositivo regulamentar:

Art. 17 - Os formulários destinados à emissão de documento fiscal por PED:

(...)

§ 3º - Para todos os efeitos legais, considera-se documento fiscal o formulário numerado tipograficamente.

(...)

O caput do referido artigo prescreve: “os formulários destinados à emissão de documento fiscal...” com grifos acrescidos.

Inferre-se do “caput” que o formulário só pelo fato de estar numerado tipograficamente não é um documento fiscal hábil. **Está destinado a sê-lo**, mas, ainda, não o é.

O § 3º do referido art. 17 do Anexo VII, analisado com o caput do mesmo artigo, estabelece o tratamento e cuidados a serem dispensados aos formulários no sentido de, **após a numeração tipográfica**, não poderem ter destinação diversa que a emissão de documento fiscal, pois, a impressão foi autorizada por AIDF e para PED.

Por isso, o formulário numerado tipograficamente é documento fiscal. O destino inexorável do formulário é de se transformar em nota fiscal. Não há alternativa regulamentar.

Exemplificando, em caso de erro de preenchimento, os procedimentos a serem adotados serão os descritos no art. 18 do Anexo VII, nos seguintes termos:

Art. 18 - Os formulários, quando inutilizados antes de se transformarem num dos documentos fiscais previstos no inciso II do § 3º do artigo 1º desta Parte, serão enfileirados, com todas as vias, em grupos uniformes de até 200 (duzentos) jogos, em ordem numérica seqüencial, permanecendo em poder do estabelecimento emitente pelo prazo de 5 (cinco) anos, contados do encerramento do exercício em que ocorreu o fato.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único - Na hipótese de inutilização por defeito de impressão de formulário já numerado por PED na forma do parágrafo único do artigo 14 desta Parte, o contribuinte deverá promover o seu cancelamento, alternativamente:

I - como formulário, observado o disposto no *caput* deste artigo, hipótese em que o documento fiscal será reimpresso no formulário seguinte com a mesma numeração dada pelo sistema ao documento constante do formulário inutilizado;

II - como documento fiscal, hipótese em que deverá ser impresso um novo documento com numeração seqüencial.

Acrescente-se, ainda, a relação de documentos fiscais enumerados no inciso II, § 3º, art. 1º do Anexo VII do RICMS. Desta relação, nas alíneas de “a” a “v”, não consta formulário contínuo numerado tipograficamente.

Art. 1º - A emissão de documentos fiscais e a escrituração de livros fiscais por sistema de Processamento Eletrônico de Dados (PED) obedecerão às normas e condições estabelecidas neste Anexo.

(...)

§ 3º - O disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo aplica-se:

I - aos seguintes livros fiscais:

(...)

II - aos seguintes documentos fiscais:

a - Autorização de Carregamento e Transporte, modelo 24;

b - Bilhete de Passagem Aquaviário, modelo 14;

c - Bilhete de Passagem e Nota de Bagagem, modelo 15;

d - Bilhete de Passagem Ferroviário, modelo 16;

e - Bilhete de Passagem Rodoviário, modelo 13;

f - Conhecimento Aéreo, modelo 10;

g - Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, modelo 11;

h - Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, modelo 9;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- i - Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8;
- j - Despacho de Transporte, modelo 17;
- l - Manifesto de Carga, modelo 25;
- m - Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A;
- n - Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2;
- o - Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, modelo 21;
- p - Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;
- q - Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, modelo 22;
- r - Nota Fiscal de Produtor, modelo 4;
- s - Nota Fiscal de Serviço de Transporte, modelo 7;
- t - Ordem de Coleta de Cargas, modelo 20;
- u - Resumo de Movimento Diário, modelo 18;
- v - Cupom Fiscal.

Assim, a conclusão é de que antes da sua emissão o formulário contínuo não é nota fiscal, embora o será, inexoravelmente.

Relativamente aos argumentos da impugnação de que a Autuada (transportadora) não faria parte do pólo passivo da obrigação tributária, ressalte-se, que ela foi consignada no Auto de Infração (Autuada) como sujeito passivo da obrigação tributária na qualidade de responsável tributária SOLIDÁRIA, por força expressa do art. 21, inciso II, alínea “c” da Lei 6763/75, de conformidade como o art. 121, § único, inciso II do CTN.

A Autuada argumenta, ainda, que o dever instrumental na emissão do PED é de responsabilidade apenas da Coobrigada.

Ora, o entendimento da Câmara, aprovando o lançamento, nos termos acima expostos, foi no sentido de considerar a operação desacobertada de documento fiscal e, como tal, nasce a responsabilidade solidária para a Autuada, art. 21, II, “c” da Lei 6763/75.

Neste sentido, é importante observar, que na legislação mineira, especialmente, no art. 21 da Lei 6763/75, que veicula as diversas hipóteses de responsabilidade tributária, não há vinculação com culpa ou dolo do agente ou da realização do fato gerador por ele.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frise-se, o estabelecimento de responsabilidade a pessoas que não realizam o fato gerador, decorrem expressamente de lei, com fulcro no art. 121, § único, inciso II do CTN. A lei mineira, 6763/75, estabelece as hipóteses sem previsão de culpa ou dolo na conduta do agente.

Logo, de acordo com a corrente doutrinária majoritária, a responsabilidade do transportador na legislação mineira – é objetiva.

Assim, sem razão a Impugnante que argumenta não haver culpa do transportador (Autuada), ou em outras palavras, que o transportador não deu causa à infração cometida pela Coobrigada.

Portanto, correta a eleição da transportadora – Dalva Maria Utzig – como sujeito passivo da obrigação tributária, na qualidade de responsável solidária, em decorrência de disposição expressa na Lei 6763/75, art. 21, II, “c”.

Neste sentido, a infração e as penalidades estão corretamente indicadas no Auto de Infração, o que afasta os argumentos de nulidade ou falta de requisitos na capitulação legal das penalidades.

As penalidades estão corretamente capituladas nos arts. 55, II e 56, II da Lei 6763/75, em face de que a mercadoria foi considerada desacobertada de nota fiscal hábil.

Os valores das multas aplicadas foram contestados em face dos princípios constitucionais da proporcionalidade, capacidade contributiva e razoabilidade. Todavia, as referidas multas estão expressamente previstas na Lei 6763/75, cujos dispositivos encontram-se em plena vigência, sem mácula de inconstitucionalidade.

Acrescente-se, ainda, a vedação do art. 142, I da Lei nº 6.763/75 ao Conselho de Contribuintes para analisar matéria constitucional ou ilegalidade de ato normativo estadual, nos seguintes termos:

Art. 142 - Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo;

II - a aplicação da equidade.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais argüidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava improcedente, nos termos do item 3.2 de fls. 62/64 da Impugnação. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Wilson dos Santos Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edvaldo Ferreira e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 06/06/07.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Revisora

Mauro Heleno Galvão
Relator

