

PROCESSO - A. I. Nº 930458-4/04  
RECORRENTE - IRMÃOS J. LEITE - COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA. (DISTRIBUIDORA JULY)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0141-04/06  
ORIGEM - IFMT - DAT/SUL  
INTERNET - 31/10/2006

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0347-11/06

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES ACOBERTADAS POR NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. Restou comprovada a utilização de notas fiscais com seriação em duplicidade, as denominadas “notas fiscais paralelas”. Entretanto, como a autuante utilizou, para apurar a base de cálculo do ICMS, as notas fiscais de saídas emitidas pelo autuado onde constam preços unitários similares aos indicados em notas fiscais idôneas de saídas das mesmas mercadorias, não deve ser incluída a margem de valor agregado. Infração parcialmente elidida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Alterada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal proferida no Acórdão nº 0141-04/06, pela Procedência do presente Auto de Infração, o qual foi lavrado para exigir o ICMS em virtude da constatação, no trânsito, de operação de circulação de biscoitos acompanhados de documentos iguais às notas fiscais encontradas no talonário da empresa – “notas fiscais paralelas” de nºs 125 e 128, emitidas em agosto de 2004, conforme o Termo de Fiscalização e o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos lavrados (fls. 2 e 3).

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu afastar a alegação de inconstitucionalidade da exigência fiscal, por entender que não tem competência para a sua declaração, nos termos do artigo 167, inciso I, do RPAF/99. Rejeitou, ainda, as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, de que não praticou o ilícito a si atribuído, sob o entendimento de que *“ao analisar os documentos acostados ao presente processo, pode se constatar que as notas fiscais nº 125 e 128, pgs. 05 a 09, pertencentes à empresa autuado estão com seriação em duplicidade, ou seja, houve emissão de notas fiscais paralelas. Não obstante a grafia ser idêntica, a declaração da empresa destinatária das mercadorias e cliente do autuado, anexa a fl. 43 dos autos confirma de forma incontestável que o fornecedor dos produtos constantes das notas fiscais investigadas foi a empresa IRMÃOS J. LEITE COM. E REP. DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS, comprovando claramente a emissão das notas fiscais inidôneas”*.

No mérito, aquele órgão julgador manteve a autuação, considerando que:

1. o percentual de 30% aplicado para apurar a base de cálculo a título de MVA, está correto, uma vez que se trata de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação e o imposto a ser recolhido deve ser calculado de forma a percorrer todas as etapas de tributação e a alcançar a destinação do produto, isto é, a venda a varejo, conforme previsto na legislação em vigor;
2. o percentual de multa de 100% está previsto no artigo 42, inciso IV, da Lei nº 7.014/96 para a

infração em tela.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 77 e 78) o sujeito passivo pede a reforma a Decisão recorrida, argumentando que o órgão julgador não analisou devidamente a fundamentação trazida na Impugnação e inverteu o ônus da prova, ao afirmar que o autuado é que deveria provar os fatos relatados e não o Fisco.

Insiste no pedido de nulidade do lançamento, por ilegitimidade passiva, afirmando que não emitiu as notas fiscais paralelas, e indaga como os julgadores chegaram à conclusão de que foi a mesma pessoa que preencheu as notas fiscais em questão se nem mesmo houve um exame grafotécnico, meio legal para se verificar a autenticidade de um documento?

No mérito, se insurge contra a aplicação da margem de valor agregado (MVA), alegando que “*a operação foi efetivamente realizada, com a respectiva entrega da mercadoria ao destinatário constante dos documentos fiscais*” e “*os preços unitários das mercadorias são idênticos aos documentos fiscais que se encontram registrados nos livros fiscais apresentados pelo recorrente*”.

Ressalta que, em julgamento idêntico proferido pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Auto de Infração nº 9304614-04), os julgadores entenderam corretamente que a MVA não deveria ser aplicada e conclui pedindo a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração ou, caso assim não seja decidido, a exclusão do valor concernente à Margem de Valor Agregado.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, Dra. Ana Carolina Moreira, apresentou o seu Parecer (fls. 82 a 84) opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto pelo autuado, rechaçando, inicialmente, a preliminar de nulidade, sob o entendimento de que os documentos trazidos aos autos são suficientes para comprovar a autoria do ilícito perpetrado pelo contribuinte, já que foram acostadas, não apenas as notas fiscais paralelas encontradas nas empresas destinatárias das respectivas mercadorias, como também declarações desses estabelecimentos confirmando que a empresa fornecedora dos biscoitos foi realmente o autuado, como se pode observar dos documentos de fls. 48 a 57, fazendo referência, inclusive, ao número de algumas notas fiscais objeto da presente autuação.

Quanto à alegação recursal, de que não restou comprovado por meio de exame grafotécnico que a grafia da pessoa que preencheu as notas fiscais idôneas e as paralelas é idêntica, afirma que este é apenas mais um elemento probante, tendo em vista que as declarações das empresas destinatárias das mercadorias confirmam, de forma contundente, que o fornecedor dos produtos constantes nas notas fiscais averiguadas foi realmente o autuado e, por via de consequência, o emitente de tais documentos fiscais.

Salienta que o próprio sujeito passivo admite em seu Recurso Voluntário, ainda que de forma muito sutil, a possibilidade do cometimento da infração apontada, ao pugnar pela nulidade do Auto de Infração em razão da suposta ilegitimidade passiva, entretanto, faz, em seguida, um pedido alternativo para que seja retirado da autuação o valor concernente à margem de valor agregado (MVA).

No mérito, aduz que foi exigido o ICMS por antecipação tributária, já que a mercadoria (biscoito) está enquadrada no regime da substituição tributária e foi aplicada a MVA de forma correta por se tratar de operação acobertada por documentação inidônea, nos termos do artigo 938, inciso V, alínea “b”, item 1, do RICMS/97, que transcreve.

Em relação à Decisão trazida pelo recorrente, de que não seria cabível a inclusão da MVA, diz que não pode ser aplicada ao caso concreto por não guardar correlação com a situação em tela.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS em decorrência da constatação da existência de notas fiscais paralelas àquelas colhidas no talonário do estabelecimento do autuado, já que as primeiras vias das Notas Fiscais nºs 000125 e 000128 acobertaram operações de saídas de

mercadorias para a empresa Comercial de Estivas Matos Ltda. e as segundas vias das Notas Fiscais de idêntica numeração, emitidas pelo autuado, comprovam que as mercadorias foram destinadas a outros contribuintes e, além disso, indicam valores inferiores e diferentes quantidades e tipos de mercadorias.

Inicialmente, cabe-me analisar a preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente, de ilegitimidade passiva, sob a alegação de que não emitiu as notas fiscais paralelas objeto deste lançamento.

Analizando os documentos apensados, verifico que:

1. foram anexadas as Notas Fiscais nºs 000125 e 000128 encontradas, pela fiscalização, no talonário da empresa autuado (segunda via) – fls. 6 e 8;
2. foram acostadas, ainda, as primeiras vias de outras Notas Fiscais com a mesma numeração (nºs 000125 e 000128 – fls. 5 e 7), supostamente emitidas também pela empresa autuado (Irmãos J. Leite Comércio e Repr. de Gêneros Alimentícios), porém encontradas no destinatário das mercadorias ali constante – Comercial de Estivas Matos Ltda., inscrição estadual nº 53.240.619NO;
3. do confronto entre a primeira e a segunda vias de cada documento fiscal, constata-se que:
  - a) o grafismo das notas fiscais é praticamente idêntico; o número da Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (AIDF) é o mesmo – nº 99030062802004, de 05/07/2004; e a data de validade é a mesma – até 04/07/2006;
  - b) as quantidades de mercadorias, os valores totais, as datas de emissão e os destinatários, constantes na primeira e na segunda vias são completamente diferentes;
  - c) não é preciso ser um perito grafotécnico para que se possa afirmar, com absoluta certeza, que a mesma pessoa preencheu a primeira e a segunda vias de cada nota fiscal, devido à peculiaridade da escrita, como, por exemplo: as palavras “Bisc.”, “Juvi’s” e “Wafer”, e ao modo como foram grafadas as letras “j”, “b”, “f”, “v”, “a” etc).

Sendo assim, não restam dúvidas de que as notas fiscais encontradas pelo Fisco no estabelecimento destinatário das mercadorias são falsas, pois paralelas àquelas existentes no talonário do contribuinte autuado.

Resta-nos apenas indagar se o autuado foi, ou não, o emitente das chamadas “notas paralelas”. Como relatado anteriormente, é evidente que a caligrafia da pessoa que preencheu as notas fiscais idôneas, emitidas pelo autuado, e as notas fiscais falsas, é a mesma. Por outro lado, o destinatário de ambos os documentos fiscais falsos (Comercial de Estivas Matos Ltda.), em atendimento à solicitação do Fisco para informar qual a empresa fornecedora das mercadorias (biscoitos Juvi’s e Boa Vida) acompanhadas das Notas Fiscais nºs 000125 e 000128 (fl. 42), respondeu que o fornecedor foi a empresa Irmãos J. Leite Com. e Rep. de Gêneros Alimentícios (declaração de fl. 43). Assim, entendo que está devidamente comprovado que o recorrente foi realmente o emitente das notas fiscais paralelas, sendo, dessa forma, o sujeito passivo legítimo para figurar na presente relação jurídico-tributária, razão pela qual deixo de acatar a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, constato que a Decisão recorrida merece reparo, considerando que:

1. restou demonstrado que as primeiras vias das Notas Fiscais nºs 000125 e 000128 (fls. 5 e 7) enviadas à empresa adquirente das mercadorias - Comercial de Estivas Matos Ltda. - são realmente falsas, não tendo sido, portanto, recolhido o ICMS devido;
2. a autuante, a fim de apurar a base de cálculo do ICMS, utilizou os preços unitários das mercadorias constantes em outras notas fiscais idôneas emitidas em operações de vendas para atacadistas, já que aqueles constantes nas notas fiscais falsas não mereciam fé, documentos esses que foram colhidos no talonário do estabelecimento autuado (fls. 12 a 14);
3. os preços indicados nas notas fiscais paralelas são similares àqueles constantes em outras

notas fiscais de saídas consideradas idôneas, demonstrando que, apesar de não ter sido efetuado o recolhimento do imposto por antecipação, os preços unitários de saídas já consideram a carga tributária incidente e o acréscimo da margem de valor agregado iria onerar indevidamente a operação de circulação de mercadorias;

4. como se trata de operações de circulação de mercadorias (biscoitos) enquadradas na substituição tributária e desacobertadas de documentação fiscal idônea, entendo que a margem de valor agregada (MVA), somente deveria ser aplicada caso ocorressem duas situações:
- se os preços constantes nas notas fiscais de saídas paralelas fossem inferiores àqueles indicados em notas fiscais idôneas, o que não é o caso dos autos;
  - se a autuante tivesse utilizado os preços constantes em notas fiscais de aquisição das mesmas mercadorias feitas pelo autuado, nos termos do artigo 353, inciso II, item 11 combinado com o item 12 do Anexo 88 do RICMS/97.

Observo que, no caso concreto, não foram apreendidas mercadorias acompanhadas de documentação fiscal inidônea, mas apreendidos alguns documentos fiscais considerados inidôneos (porque paralelos), tratando-se tipicamente de uma fiscalização, em estabelecimento, feita *a posteriori*. Sendo assim, não poderia ser aplicado o arbitramento previsto no artigo 938, inciso V, alínea “b”, item 1, do RICMS/97 para a fiscalização de trânsito de mercadorias.

Em resumo, deve ser refeito o demonstrativo acostado à fl. 4, apenas para excluir o percentual de margem de valor agregado (MVA), da seguinte forma:

Valor Total no Atacado –	R\$30.607,00
	R\$930,00
TOTAL DA BASE DE CÁLCULO -	R\$31.537,00
ICMS (17%) -	<b>R\$5.361,29</b>

Assim, deve ser reduzido o débito de, R\$6.953,87 para R\$5.361,29, em razão da exclusão do percentual da MVA da base de cálculo do imposto.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte para julgar PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 9304584/04, lavrado contra **IRMÃOS J. LEITE - COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA. (DISTRIBUIDORA JULY)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.361,29**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de setembro de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS