



DECISÃO Nº: 333/2011  
PROTOCOLO Nº: 93481/2010-2  
PAT Nº: 230/2010 - 1ª URT  
AUTUADA: MAR ABERTO IND E COMERCIO DE PESCADOS LTDA  
FIC/CPF/CNPJ: 20.219.534-1  
ENDEREÇO: Rua Chile, 184, Sala 01, Ribeira Natal/RN.

**EMENTA – ICMS – Emissão de Documento Fiscal Inidôneo.**  
Suposta Inidoneidade decorrente de destaque do imposto em documento emitido por optante do Simples Nacional. Operação destinada a contribuinte – Possibilidade de creditamento – Mero erro que não causa qualquer prejuízo ao Estado. Denúncia oferecida ao arrepio da legislação regente da espécie. Inidoneidade não configurada – interpretação conjunta do art. 251 – O c/c inciso III e parágrafo único do art. 415 do RICMS. Processo que não atende aos princípios constitucionais regentes, especialmente, o da tipicidade cerrada inerente às infrações tributárias. Conhecimento e acolhimento das razões impugnatórias - Improcedência da ação fiscal. Precedentes do e. CRF. Remessa oficial que se impõe.

## DO RELATÓRIO

### 1. DENÚNCIA

Conforme se depreende do Auto de Infração nº 01576/1ª URT, lavrado em 27/04/2010, a empresa acima identificada, já bem qualificada nos autos, infringiu o disposto no Art. 150, Inciso XIII, c/c art. 413 e 415 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97, por emitir, utilizar ou escriturar nota fiscal inidônea ou irregular, conforme DANFE nº 0012.

Em consonância com a denúncia oferecida, foi sugerida a aplicação da penalidade prevista no Art. 340, Inciso III, “c”, sem prejuízo dos acréscimos monetários previstos no Art. 133, ambos do mesmo diploma regulamentador, implicando em multa no

Ludnilson Araújo Lopes  
Julgador Fiscal



valor de R\$ 15.634,80 (quinze mil seiscentos e trinta e quatro reais e oitenta centavos), sem prejuízo da cobrança do imposto no valor de R\$ 8.859,72 (oito mil oitocentos e cinquenta nove reais e setenta e dois centavos), perfazendo o montante de **R\$ 24.494,52 (vinte e quatro mil quatrocentos e noventa e quatro reais e cinquenta e dois centavos)**.

Em turnê pelos autos em epígrafe, observa-se que a atuada foi devidamente intimada, apresentando tempestivamente a sua defesa administrativa, na tentativa de desconstituir o lançamento a que se refere a exordial, conforme preceitua o Art. 83 do RPAT, aprovado pelo Decreto 13.796/98.

Foram anexados relatórios emitidos pelo sistema da SET relativos à atuada, o Termo de Apreensão de Mercadorias nº 22002 (fl. 2), a referida DANFE (fl. 3) e o Relatório Circunstanciado (fl. 8).

## 2. IMPUGNAÇÃO

Insurgindo-se contra a denúncia de que cuida a inicial, a atuada apresentou sua defesa de forma tempestiva, onde alegou às fls. 12 a 17, que:

- Inexistência de prejuízo ao fisco estadual, por ser a empresa optante do regime simples, e ter destacado o imposto na nota fiscal por engano, em decorrência de estar ainda se adaptando ao novo regime, inexistindo má-fé de sua parte;

- Inexistência de fato gerador, por restar comprovado que houve uma dedução de ICMS sem necessidade, com seu cancelamento e expedição de nova nota fiscal;

- O destinatário final foi mantido, a mercadoria apreendida, não ocorrendo, assim o fato gerador;

- A nota fiscal não pode ser considerada inidônea, já que a empresa simplesmente indicou dedução de ICMS não necessária.

Diante do exposto, requer a improcedência do presente Auto de Infração.

## 3. CONTESTAÇÃO

Instando a contestar a impugnação da atuada, o ilustre autor, dentro do prazo regulamentar, conforme fls. 21 e 22 dos autos alegou que:

- No que tange a alegação de não ter havido prejuízo ao fisco, alega que a *“infração é toda ação ou omissão, voluntária ou na, que importe em inobservância por parte de pessoa natural ou jurídica de norma estabelecida por lei ou regulamento”*;

- A responsabilidade por infração relativa ao ICMS não depende da intenção do agente;



- As empresas ME e EPP optantes pelo SIMPLES NACIONAL não podem utilizar os campos destinados à base de cálculo e ao imposto destacado de obrigação própria, conforme art. 251-G do RICMS;

- A autuada infringiu o art. 251-O, que diz que "*será considerado inidôneo o documento fiscal utilizado pela ME e EPP optantes pelo Simples Nacional em desacordo com o disposto nessa seção*";

- O cancelamento da NF emitida irregularmente e a posterior regularização foi feita sem observar a legislação;

- O RICMS veda, em seu art. 403, o cancelamento de documento fiscal que tiver dado trânsito a mercadoria, e o art. 333 diz que o trânsito irregular de mercadoria não se corrige pela ulterior apresentação de documento fiscal.

Por fim, roga pela manutenção integral do feito.

#### 4. ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 10) que a autuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que se cumpre relatar.

#### DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Em obediência ao artigo 110 do RPPAT, observo que a impugnação produzida pela autuada preenche aos requisitos de admissibilidade, especialmente, por ser tempestiva, motivo pelo qual dela conheço.

Conhecida a presente defesa, passa-se a discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial.

#### DO MÉRITO

Ludemilson Araújo Lopes  
Julgador Fiscal



Como acima relatado, cuidam os autos de infração ocorrida pela emissão de nota fiscal inidônea, em decorrência do destaque do imposto – ICMS – e base de cálculo na nota fiscal anexa, emitida pela autuada que é optante do SIMPLES NACIONAL.

Com efeito, razão assiste ao ora impugnante, quando se insurge contra a presente ação do fisco, alegando que houve confusão na elaboração da denúncia, que inclusive, deslembrou de princípios básicos que regem a espécie, dentre eles ampla defesa e contraditório, além da tipicidade cerrada que impera na ceara tributária, a exemplo do que ocorre no direito penal.

Na verdade, a infração ocorrida seria a emissão de documento fiscal, em operação interestadual, com destaque do imposto vedado pela legislação, por ser o emitente optante do SIMPLES NACIONAL.

Tal fato realmente ocorreu e não foi negado pelo contribuinte; resta-nos, entretanto, perquirir se este equívoco contamina o documento de total imprestabilidade e da conseqüente inidoneidade.

De logo, observa-se que, os dispositivos dados por infringidos não refletem a realidade dos fatos nem as circunstâncias reveladas nos autos.

A propósito, o inciso XIII do art. 150, por si só, não atende ao princípio da tipicidade fechada inerente às infrações fiscais, por se tratar de norma imprecisa, necessitando sempre de dispositivos complementares ou esclarecedores para sua correta aplicação.

*XIII- escriturar os livros e emitir documentos fiscais, observadas as disposições constantes neste Regulamento;*

Por seu turno, não restou comprovado nos autos que o autuado tenha procedido em desconformidade com o disposto no artigo 413, abaixo reproduzido, pelo menos não se afigura na denúncia de folha primeira.

**Art. 413.** *Os documentos fiscais perderão sua validade se não forem utilizados nos seguintes prazos: (NR dada ao artigo pelo Dec. 14.796/00, de 28/02/00)*

**I - 24** (vinte e quatro) meses, contados da data de expedição da Autorização de Impressão de Documentos Fiscais- AIDF, quando emitidas a máquina ou manuscrito. (Nova redação dada pelo Decreto 14.890, de 17/05/00)



II - 48 (quarenta e oito) meses, contados da data de expedição da Autorização de Impressão de Documentos Fiscais, quando impressos em formulários contínuos. (Nova redação dada pelo Decreto 14.890, de 17/05/00)

§ 1º. Para atendimento ao disposto no caput, o documento fiscal deve conter de forma impressa, tipograficamente, a data limite para emissão.

§ 2º. A partir de 1º de maio de 2000, perderão a validade as Notas Fiscais Modelo - 2 e os Conhecimentos de Transporte por qualquer via, já impressos, que não atendam ao disposto nos incisos I e II.

De resto, o artigo 415, é mais afeiçoado para dar suporte, ou seja, lastrear a ação fiscal e não para ser utilizado como sendo infringido.

De fato, o equívoco confessado resultou na inobservância de norma regulamentar, mormente, o que dispõe o art. 251-G do diploma regulamentador em voga, sendo que referido artigo, foi encartado no RICMS, quando este incorporou a legislação inerente aos contribuintes do SIMPLES NACIONAL.

Não é demais lembrar que o Estado do Rio Grande do Norte, emprestou ao RICMS a SUBSEÇÃO V da SEÇÃO XIX, para regulamentar as operações realizadas por contribuintes optantes do Simples Nacional, inclusive reservou ao artigo 251 - O, a redação sobre a qual o documento emitido em desacordo com o já mencionado artigo 251 - G, seria considerado inidôneo, sem nenhum temperamento.

Nesse diapasão, penso que o mero ato de destacar equivocadamente o ICMS, em operação destinada a contribuinte do imposto, onde inclusive existe a possibilidade de seu aproveitamento, e o destaque também é permitido, só que em outro campo, o que realmente também ocorreu, não eiva o respectivo documento de total imprestabilidade para os fins a que se destina, pelos motivos a seguir perfilhados.

Primeiramente, há que se registrar o fato de que o mesmo RICMS, ao versar sobre a questão da inidoneidade, desta feita, através do artigo 415, como bem lembrado pelo próprio autuante, com a seguinte redação, é ressalvado no parágrafo único da seguinte forma:

*Art. 415. Será considerado inidôneo, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento fiscal que:*



*I - omitir indicações, inclusive as necessárias à perfeita indicação da operação ou prestação;*

*II- não for o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação....;*

*III- não guardar os requisitos ou exigências regulamentares, inclusive no caso de utilização após vencido o prazo de validade determinado em legislação;*

*IV- conter declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou conter rasura ou emenda que lhe prejudique a clareza;*

.....  
*Parágrafo único. Nos casos dos incisos I, III e IV deste artigo, somente se considerará inidôneo o documento fiscal cujas irregularidades forem de tal ordem que o tornem impréstável para os fins a que se destine. (g.n)*  
.....

A pergunta que não quer calar é a seguinte: o temperamento contido no parágrafo acima posto é aplicável aos optantes do Simples Nacional? A resposta é sim, pois, salvo disposição expressa em contrário constante do próprio Regulamento ou em instrumento de hierarquia superior, tal dispositivo é aplicável a todas as situações regidas pelo RICMS.

Advirta-se, por oportuno, que por imperativo constitucional, o tratamento tributário a ser dispensado ao optante do Simples deve ser diferenciado e FAVORECIDO, o que, por si só, não permitiria que se extraísse de um mesmo diploma regulamentador interpretação mais benéfica para o contribuinte normal em detrimento do pequeno contribuinte, como aconteceria se concluíssemos pela inaplicabilidade das condicionantes de inidoneidade acima postas.

Além do mais, a carta cidadã de 1988 sinaliza para o destaque do imposto, quando emprestou ao § 5º do artigo 150 a seguinte redação:



**§ 5º - A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.**

A rigor, a hipótese de inidoneidade pretendida pelo agente do fisco é a constante do inciso III acima transcrito que equivale ao conteúdo do artigo 251 - O.

Ocorre, entretanto, que referido dispositivo não traz, em si mesmo, um regramento fechado ou absoluto. Trata-se de uma norma incompleta ou relativa, havendo que ser analisada sempre em conjunto com o teor do parágrafo acima transcrito.

Da análise conjunta dos dispositivos acima referidos e reproduzidos, não há como se chegar a outra conclusão, senão a de que, *in casu*, inexistiu a pretensa inidoneidade, de que cuida a inicial.

Por derradeiro devemos enfrentar a seguinte questão: embora a prática do contribuinte não tenha levado os documentos à inidoneidade, estaria ele passível da penalidade específica para o destaque indevido do imposto? Analisemos:

Neste particular vejamos a dicção da alínea "i" do inciso III do art. 64 da Lei 6968/96:

*"i) emitir nota fiscal com destaque do imposto em operação ou prestação isenta ou não tributada e naquela em que seja vedado o destaque do imposto: cem por cento do valor do imposto, salvo se o valor do imposto destacado tiver sido recolhido pelo emitente."*

Pois bem, neste particular aspecto, devemos considerar o fato de que a ora recorrente é optante do SUPER SIMPLES e, como tal, ao realizar operações interestaduais de aquisição de mercadorias, recolhe antecipadamente o complemento da alíquota. Por seu turno, nas aquisições internas, as operações ocorrem com carga tributária integral e quando efetuam sua operações de venda ainda estão sujeitas ao recolhimento de no mínimo 1,4% do faturamento a título de ICMS.



Desta forma, verifico que inexistem nos autos qualquer indício de que o imposto não tenha sido recolhido, o que, também afasta a possibilidade de aplicação da pena suso grifada, especialmente pela inexistência de informação nos autos reveladora de qualquer irregularidade do autuado.

De resto, impende destacar que se levarmos em conta o contexto legislativo pertinente à espécie, numa interpretação sistemática, chegaremos facilmente à conclusão de que a reprimenda pertinente ao caso em tela estar umbilicalmente afeto ao prejuízo causado ao erário, especialmente aquele decorrente do aproveitamento dos créditos eventualmente destacados de forma indevida e não repassados ao tesouro estatal, fato que não restou efetivamente evidenciado nos presentes autos.

Primeiro, pela absoluta impossibilidade de causar qualquer prejuízo ao RN; e, quanto ao Estado destinatário, tal prejuízo não ocorreria pois o valor efetivamente destacado é o correto e legalmente aproveitável para compensação. Apenas estava destacado, além do local correto, no campo vedado.

Finalmente, penso ser inexplicável, autuar-se o contribuinte por destaque indevido do imposto e na própria composição do lançamento, exigir-se esse mesmo imposto, outrora censurado, mesmo porque não se trata de operação **desacobertada de documento fiscal**, única exceção contida na Lei Complementar 123/2006, art. 13, § 1º, XIII, "F".

E não se diga que operação ou prestação desacobertada de documentos fiscais é a mesma coisa que aquelas acobertadas por documentos fiscais inidôneos, pois são práticas totalmente distintas, desde seu nascedouro, com objetivos e conseqüências bem definidos e totalmente diferentes.

Por tais razões, e considerando, ainda, tudo mais que do processo consta, não vislumbro como manter a denúncia de que cuida a inicial.



### DA DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, especialmente, o teor da impugnação e da contestação, **JULGO IMPROCEDENTE** o Auto de Infração de que cuida a inicial, lavrado contra a empresa MAR ABERTO IND E COMERCIO, para **afastar** a aplicação da penalidade proposta, bem como a cobrança do imposto, constantes da exordial.

Por dever de ofício recorro da presente decisão ao egrégio CRF, ao tempo em que remeto os autos à 1ª URT, para ciência das partes e adoção das demais providências legais cabíveis.

COJUP, Natal, 25 de Novembro de 2011.

Ludenilson Araújo Lopes  
Juizador Fiscal