

SUMÁRIO

1. O Documento fiscal com prazo de validade para trânsito expirado e o Ato Normativo nº 138/90-GSF.
2. Casuística.

1 – O documento fiscal com prazo de validade para trânsito expirado.

- **Contextualização do Ato Normativo nº 138/90-GSF.**

O Ato Normativo nº 138 de 23 de fevereiro de 1990 veio a lume sob o respaldo e vigência do antigo CTE, Lei nº 10720/88, cujo parágrafo único do artigo 38 disciplinava ser “*inidôneo o documento fiscal que, comprovadamente, já tenha surtido os efeitos fiscais próprios*”. Por esse período, a legislação tributária tratava em íntima conexão a hipótese da **nota fiscal com prazo para trânsito expirado** e a declaração de **inidoneidade desse documento ante a produção de seus efeitos fiscais**.

Em harmonia com o ordenamento vigente, o referido Ato Normativo, nas justificativas constantes do seu preâmbulo, promoveu expressa remissão ao art. 38 do revogado CTE, alicerçando seus artigos sob o binômio “*nota fiscal com prazo de validade vencido*” x “*inidoneidade por produção de efeitos fiscais*”.

O ordenamento jurídico que sucedeu a Lei nº 10720/88 manteve a tradicional dinâmica: Nota fiscal com prazo de validade vencido → produção de efeitos fiscais → inidoneidade.

Tal tradição, entretanto, fora rompida a partir de 15 de julho de 1992, com a revogação do §1º do art. 113 do Decreto nº 3.745, de 28 de fevereiro de 1992 – antigo RCTE. O dispositivo sob comento veiculava a **presunção legal** de ser “*considerado como se já tivesse surtido os respectivos efeitos fiscais, o documento fiscal encontrado em trânsito com prazo de validade vencido*”. Sua revogação implicou nova roupagem ao enquadramento tributário da nota fiscal com prazo para trânsito expirado, retirando tal ilícito do rol das inidoneidades e passando a tratá-lo como infração distinta.

Com efeito, a vigência do atual RCTE - Decreto nº 4.852/97 - veio ratificar tal intenção legislativa ao tratar de forma autônoma e dissociada, em subseções sucessivas e distintas, o “*prazo de validade*” e a “*inidoneidade*” dos documentos fiscais (subseções V e VI da seção IV do capítulo III do Título V, Livro Primeiro).

Posto isso, o preâmbulo do citado Ato Normativo e, por conseguinte, o seu alcance, foram parcialmente atingidos pela revogação do §1º do art. 113 do Decreto nº 3.745/92. ¹

- **O tratamento da matéria em outras unidades da Federação.**

A legislação Mineira trata a questão de forma simétrica à legislação Goiana. O art. 60 do Anexo V de seu RICMS/02 assevera que

“Sem prejuízo da penalidade referida no inciso XIV do caput do artigo 216 deste Regulamento, não perderá a eficácia, para os demais efeitos previstos na legislação tributária, a nota fiscal com prazo de validade vencido”.

A tal ilícito, é aplicável em Minas Gerais a multa de 50% sobre o valor da operação, com possibilidade de aplicação de forma privilegiada - redução de 50% do valor da multa - se não houver falta de pagamento de imposto (art. 53 §§3º E 5º da Lei nº 6763/75).

Os Estados de São Paulo e do Paraná, curiosamente, não adotam qualquer prazo de validade para trânsito. Em sucessivas manifestações, o setor de consultas do fisco Paranaense assim decidiu:

“Assiste razão à requerente, pois a legislação paranaense não contempla prazo de validade da nota fiscal para acobertar o trânsito da mercadoria. Via de regra, a saída do produto e sua entrega no destino final, deve transcorrer no prazo estritamente necessário para trafegar da origem ao destino, razão pela qual a tolerância do fisco para com o prazo nas entregas varia de acordo com a distância física, o meio de transporte empregado e a condições de tempo e lugar. Eventuais atrasos, desde que inevitáveis, são tolerados, devendo, entretanto, serem justificados no próprio documento fiscal, a fim de assegurar a fidedignidade das informações nele contidas e resguardar a segurança fiscal da operação. Portanto, a consulente, para o caso em análise, justificando devidamente o atraso, poderá usar o mesmo documento fiscal para acobertar a efetiva entrega da mercadoria, apondo-se a nova data de saída no quadro “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”. (SETOR CONSULTIVO/ANO: 1996/CONSULTA Nº: 272, de 12 de dezembro de 1996./SÚMULA: ICMS. TRANSPORTE DE MERCADORIA./CONSULENTE: NESTLÉ INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA./RELATORA: MARINÊS DOS SANTOS)”.

Disso decorre que, para tais Estados, a caracterização de documento fiscal reutilizado também não está necessariamente vinculada ao prazo de validade do documento e variará conforme o caso concreto; e nisso, também se aproximam da legislação goiana. A lei Paulista penaliza em 100% do valor da operação a “*reutilização em outra operação ou prestação de documento fiscal*” sem, contudo, definir as

¹ Lei de Introdução ao Código Civil, art. 2º, § 1º: “A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior”.

BOLETIM INFORMATIVO DA REPRESENTAÇÃO FAZENDÁRIA

hipóteses que caracterizariam a reutilização (art. 85, IV, “f” da Lei nº 6.374/89), tal qual o faz o legislador goiano.

De forma diametralmente oposta, a legislação tributária do **Rio de Janeiro** faz-se mais severa que a de seus pares, tratando como inidôneo o “*documento que seja utilizado fora do prazo de validade que lhe for atribuído pela legislação tributária para o fim respectivo*”², sem previsão de regra de afastamento de inidoneidade, tal qual prevista no art. 68 do CTE goiano.

Preceito semelhante somente vigorou em Goiás até 15 de julho de 1992, conforme já explicitado.

• Tratamento da matéria na Legislação Tributária Goiana.

O prazo de validade dos documentos fiscais permanece disciplinado nos arts. 150 a 154 do RCTE e no Ato Normativo nº 138/90-GSF, com as devidas considerações sobre a recepção parcial desse último pelo ordenamento jurídico vigente.

Da constatação de que determinado documento fiscal encontra-se com prazo de validade para trânsito expirado podem decorrer as seguintes conclusões pela autoridade fiscal:

- O documento fiscal já fora utilizado para acobertar operação anterior, situação vulgarmente conhecida como “nota fiscal dobrada”;
- Não há evidências de reutilização do documento fiscal.

A **primeira situação** impõe a apreensão da nota fiscal e a declaração de sua inidoneidade por já haver surtido seus efeitos fiscais, nos termos do art. 67, IV do CTE, com a respectiva penalidade descrita na alínea “d” do inciso VII do art. 71³. O modelo do auto de infração (via WEB) é o de nº 667. Diga-se de passagem, que mesmo dentro do prazo do Ato Normativo, o fisco poderia detectar a reutilização do mesmo documento em uma segunda operação. Constituem casos práticos dessa primeira situação: mercadoria em trânsito no Estado de Goiás cujo passe fiscal já fora baixado;

² Decreto nº 27.427/00, Livro VI, art. 24, VI.

³ Art. 71 (...) VII - de 25% (vinte e cinco por cento) do valor da operação ou da prestação: d) pela reutilização ou cancelamento de documento fiscal que já tenha surtido os respectivos efeitos

carimbos ou vistos fiscais apostos anteriormente; incompatibilidade relevante entre as informações do documento fiscal e a situação fática auferida pela autoridade fiscal por ocasião da abordagem etc.

Nessa hipótese, o art. 46, I “b” do CTE elege o transportador como responsável pela infração. Eventualmente, o remetente ou o destinatário integrarão o pólo passivo no lançamento, por força dos §§ 1º e 2º do mesmo dispositivo.⁴

Diferente é o tratamento do **segundo caso**: inexistindo qualquer evidência de reutilização, aplica-se apenas a multa formal da alínea “f” do mesmo inciso VII do art. 71.⁵ (vide modelo nº 720 do auto de infração).

• Conclusão.

De todo o exposto, podemos extrair as seguintes assertivas relacionadas à matéria:

1. A revogação do §1º do art. 113 do Decreto nº 3.745/92 retirou da nota fiscal com prazo para trânsito expirado a presunção legal de inidoneidade, configurando *divisor de águas* no tratamento conferido à matéria;
2. O preâmbulo do Ato Normativo nº 138/90-GSF, nascido sob a vigência da revogada lei nº 10720/88, deve ser interpretado de acordo com essa nova ordem jurídico-tributária, qual seja, de dissociação entre *prazo de validade e inidoneidade*;
3. A declaração de inidoneidade de documento fiscal ante a produção de seus efeitos fiscais, pelo fisco, deve firmar-se em evidências que indiquem a reutilização de documento fiscal;
4. O prazo de validade expirado, por si só, enseja a aplicação de multa formal isolada, sem declaração de inidoneidade.

⁴ Art. 46 (...) § 1º A responsabilidade de que trata este artigo exclui a do contribuinte, exceto nos casos em que este tenha concorrido para a prática da infração à legislação tributária.

§ 2º Quando a responsabilidade, de que trata este artigo, alcançar mais de uma pessoa, estas responderão solidariamente pela satisfação da obrigação tributária.

⁵ Art. 71 (...) VII (...) f) pelo transporte de mercadorias acompanhadas de documento fiscal com prazo de validade expirado;

2 – Casuística.

Apelação Cível n. 2002.014294-3, de Tubarão. TJ-SC.

Ementa: Tributário. Embargos à execução fiscal. Transporte de mercadorias. Nota fiscal com prazo de validade vencido. Responsabilidade do transportador (...) Recurso improvido.

Relatório e voto: Afirma expressamente que o caminhão transportando as mercadorias foi abordado no Posto Fiscal da cidade de Palhoça em 20.02.1993, sendo que a documentação fiscal que acompanhava a carga havia sido expedida em 17.02.1993. Tratava-se, portanto, do transporte de mercadorias acobertado por documentação fiscal fora

do prazo de validade conforme dispõe o Regulamento do ICMS do Estado de Santa Catarina.

In casu, em que pese haver afirmações no sentido de que o atraso se deu por motivos alheios a sua vontade – mais especificamente, como afirma o embargante, por problemas mecânicos nos veículo –, tais fatos, ainda que verdadeiros, não são suficientes para afastar a validade da notificação expedida. Ocorre que incumbia ao transportador, antes de continuar a viagem, providenciar a prorrogação da documentação que acompanha a mercadoria ou emitir novos registros. Uma vez que assim não procedeu, caracterizou-se a infração à legislação tributária.

Neste sentido é a Jurisprudência desta Corte (...) mesmo que a carga fosse isenta de ICMS e constituída de produtos perecíveis e por isto mesmo transportada em caminhão frigorífico, o fato é que o termo de validade da nota fiscal já se vencera. Portanto, seria mesmo de aplicar-se a multa prevista no art. 60 da Lei Estadual n. 7.547 de 27.01.89.

Processo nº 3003180518560. Recurso da Fazenda Pública para o Conselho Pleno 00378/04.

Ementa: ICMS. Obrigação Principal. Inidoneidade Documental. Transporte de mercadoria acompanhada por nota fiscal com efeitos já surtidos. Procedência. Decisão não unânime. I – A carta de correção alterando a data de saída, emitida após o início do trânsito das mercadorias, é elemento impróprio e ineficaz para justificar a produção anterior de efeito de nota fiscal, pois, evidentemente, não declara uma situação verdadeira, visto que não é materialmente possível reverter fatos já ocorridos para se declarar, em termos puramente formais, que saídas já acontecidas se darão em uma outra data futura; II - Não afastada, nos termos do art. 68 da Lei n.º 11.651/91, a inidoneidade declarada pelo Fisco conforme o art. 67 da mesma lei, mantém-se, por consequência, a acusação fiscal respectiva.

Relatório e voto: Em 05 de agosto de 2003, o Fisco exige ICMS, multa e demais acréscimos da autuada, na condição de responsável, em razão desta estar, na mesma data, transportando 4704 (quatro mil e setecentos e quatro) dúzias de sabonete acompanhadas por notas fiscais consideradas inidôneas por já haverem surtido os seus efeitos. As notas fiscais vinculavam-se a remessa entre Planaltina/DF e as cidades de Goiânia/GO e Aparecida de Goiânia/GO.

Tais mercadorias estavam acompanhadas de notas fiscais contendo carimbos, de dois postos fiscais de entrada diferentes, datados dos dias 01 e 02 do mesmo mês, sendo destinadas duas empresas distintas.

(...) No caso presente, as cartas de correção alterando as datas de saídas são elementos impróprios e ineficazes para desconstituir a acusação de produção anterior de efeito fiscal, pois, evidentemente, não declaram uma situação verdadeira, já que as mercadorias estavam em trânsito nos dias 01 e 02 de agosto e não é materialmente possível reverter fatos ocorridos para se declarar, em termos puramente formais, que saídas já acontecidas se darão em uma outra data futura.

Além disso, a nota fiscal de serviço de guincho não foi anexada aos autos, como afirmou a autuada.

No mais, vê-se pelo campo “informações complementares” que as duas empresas destinatárias pertencem a um mesmo grupo de supermercados, o que somado à grandeza, à homogeneidade e à fungibilidade da carga transportada, bem como a pouca distância entre os locais de origem e destino, qualifica a situação constatada pelos autuantes com própria para reutilização de documentos fiscais.

Assim, permanece não afastada, nos termos do art. 68 da Lei n.º 11.651/91, a inidoneidade declarada pelo Fisco conforme o art. 67 da mesma lei, mantendo-se, por consequência, a acusação fiscal.

Processo nº 3012018169180. Recurso do Contribuinte para o Conselho Pleno 00044/07.

Ementa: ICMS. Obrigação tributária principal. Mercadoria em trânsito. Reutilização de documento fiscal. Procedência. Decisão unânime. I - As mercadorias devem estar sempre acompanhadas de documentação fiscal idônea. II - Considera-se inidôneo o documento que já tenha surtido efeito fiscal. III - É procedente o auto de infração que versa sobre a cobrança de imposto incidente em operação de circulação de mercadoria acobertada por documento fiscal inidôneo.

Relatório e voto: A ação foi iniciada pela abordagem, ocorrida na mesma data de expedição do documento, no posto de fiscalização situado na rodovia BR 050 – fronteira de Goiás com o Estado de Minas Gerais –, oportunidade em que foi detectado já ter o precitado documento surtido os seus efeitos, conclusão a que se chegou devido a existência de visto fiscal apostado por agente que prestava serviço em outro ponto da fronteira, localizado em via que interliga os dois Estados.

Serve-se, também, de alicerce para sustentar a acusação, do fato de os produtos estarem acobertados pela Guia de Trânsito Animal de nº 403314, a qual é referente a outra nota fiscal.(...) Ora, o fator GTA, com número divergente do constante da nota fiscal em foco, constitui apenas uma das pilastras que dão suporte à acusação fiscal. O fato preponderante apurado pela análise encetada pelo autuante é o que diz respeito ao visto fiscal apostado no documento por outro agente do fisco que se encontrava em atividade noutra unidade de fiscalização de fronteira em rodovia de acesso ao Estado de Minas Gerais, a alguns quilômetros de distância do Posto Fiscal em que se desenvolveu a ação em evidência(...)

Processo nº 3027981231274. Recurso Voluntário 01349/09. 3ª Câmara Julgadora.

Ementa: ICMS. Obrigação acessória. Transporte de mercadoria acobertada por nota fiscal com prazo de validade expirado. Multa formal. Procedência. Decisão não unânime. I - O prazo de validade de Notas Fiscais emitidas por contribuintes de outras unidades federadas é de 3 (três) dias, contados da data da entrada da mercadoria em território goiano, comprovada esta pelo "visto" apostado pelo Posto Fiscal de divisa interestadual, no documento fiscal (Ato Normativo GSF nº 138/90, art. 2º, I, "c" e § 5º); II - É procedente o lançamento que exige multa formal em decorrência da constatação do transporte de mercadorias acobertadas por nota fiscal com prazo de validade expirado.