

Acórdão: 15.238/02/3<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010104292-98  
Impugnante: Rabelo & Filhos Ind. Com. Imp. e Exp. Ltda  
Proc. S. Passivo: Gledistone Miranda Júnior/Outros  
PTA/AI: 01.000138168-94  
Inscrição Estadual: 367.418399.0093  
Origem: AF/Juiz de Fora  
Rito: Sumário

### **EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - NOTA FISCAL - DESTAQUE A MENOR DO ICMS - CALÇAMENTO COMPLEXO - ARBITRAMENTO.** Constatado calçamento complexo, através do confronto entre a 1<sup>a</sup> via e a via arquivo fiscal, em 5 (cinco) notas fiscais de uma seqüência de 81 (oitenta e uma) emitidas pela Autuada. Procedido arbitramento em relação às 76 (setenta e seis) notas fiscais restantes. Autuada apresenta cópias de 1<sup>a</sup> vias de 5 (cinco) notas fiscais, cuja exigência fiscal foi arbitrada, sem que houvesse havido quaisquer divergências com a via arquivo fiscal. Evidencia-se que o requisito fundamental para caracterização do tipo tributário clássico de "calçamento", o que é o caso, é o confronto e a constatação de divergência entre as vias de documento fiscal acima mencionadas. Nesse sentido, resta prejudicada a acusação fiscal naqueles casos onde não houve a comprovação da divergência pelo confronto entre as vias pertinentes. Infração não plenamente caracterizada. Exigência, em parte, mantida. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre exigência fiscal relacionada a calçamento complexo de documentos fiscais, ou seja, divergência entre a 1<sup>a</sup> via e a via arquivo fiscal em todos os campos dos documentos. Exigência, *in casu*, de ICMS sobre a diferença, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no inciso IX do artigo 55 da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 109/114.

O Fisco, a partir de documentos apresentados pela Autuada em sua Impugnação, reformula o crédito tributário, conforme fls. 125/133.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Intimada da reformulação a Autuada se manifesta às fls. 138/141, anexando mais duas cópias de documentos fiscais.

O Fisco procede à nova reformulação do crédito tributário às fls. 146/154.

Intimada da nova reformulação a Autuada se manifesta às fls. 159.

O Fisco, por sua vez, se manifesta às fls. 164/168.

---

### **DECISÃO**

O caso em tela trata de imputação fiscal de "calçamento" de valores, destinatários e mercadorias em 81 (oitenta e um) documentos fiscais emitidos pela Autuada.

Destes, o Fisco conseguiu provar inequivocamente a imputação, através do confronto entre 1ª via e via arquivo fiscal, em 5 (cinco) documentos, tendo arbitrado os valores em relação ao restante, considerando-se como parâmetro para efeito de arbitramento a média aritmética dos valores dos documentos "calçados" (fls. 101).

No curso do processo, a Autuada apresentou 5 (cinco) 1ª vias de documentos fiscais que comprovavam não haver nenhuma das divergências imputadas no Auto de Infração em relação aos mesmos.

A imputação fiscal consubstancia-se na exigência da diferença do ICMS porventura omitido além de exigência de Multa Isolada de 40% sobre a diferença apurada referente à emissão de documento fiscal consignando valores diferentes nas respectivas vias (inciso IX do artigo 55 da Lei 6763/75).

Percebe-se que o tipo tributário definido pelo dispositivo supra carece de comprovação inequívoca, uma vez que implica, quase necessariamente, em uma comparação entre os valores destacados nas diferentes vias.

Pedindo-se licença para fazer uma comparação, de certa forma grosseira, com o Direito Penal, seria mais ou menos como o crime de homicídio. Não se pode falar em condenação do acusado se não se tem o corpo da vítima para comprovar a acusação.

Logicamente que o Direito Tributário apresenta-se com algumas facetas distintas dos outros Direitos, e em especial do Direito Penal.

Não obstante, interessante notar, no caso em tela, que o Fisco não procedeu à formação do conjunto de provas que levariam a uma possível "condenação" da empresa Autuada, no que concerne ao arbitramento efetuado. Ele intimou a própria empresa a apresentar as 1ª vias dos documentos relacionados às vendas efetuadas pela mesma.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ora, verifica-se que o Fisco inverteu o ônus da prova. Exigiu que a própria empresa produzisse prova contra ela mesma. Percebe-se ser mais difícil para a empresa conseguir informações fiscais, oficiais, junto a outra empresa do que para o Fisco, o qual possui competência para verificação de documentos junto aos contribuintes além destes possuírem obrigação de exibí-los ao Fisco, conforme previsão expressa na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional.

Por outro lado, se o Fisco constatasse serem os destinatários empresas inexistentes, fictícias, etc, caracterizando-se uma dolosa emissão de documentos fiscais inidôneos, mudar-se-ia o enfoque relativamente ao arbitramento efetuado. Não que o mesmo fosse aprovado. Mas essa constatação funcionaria como mais um elemento que ao lado de outros poderia levar à aprovação desse procedimento fiscal, ainda que não aparecesse a 1ª via dos documentos.

Robustece o entendimento supra quando, no curso do processo, a Autuada apresenta 5 (cinco) primeiras vias de documentos fiscais cujos valores não se encontram "calçados".

Nesse sentido, verifica-se prejudicado a parte do trabalho fiscal onde não se comprovou inequivocamente, através de primeiras vias ou outro meio convincente, as divergências ("calçamento") argüidas no relatório do Auto de Infração ora sob análise.

Reitera-se a correção das exigências fiscais apenas relacionadas com aqueles cinco documentos fiscais em que o Fisco demonstrou inequivocamente o ardil procedimento da empresa para reduzir sua obrigação tributária perante à Secretaria de Estado da Fazenda.

Portanto, de todo o exposto acima, verifica-se que restaram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para manter as exigências fiscais apenas quanto às notas fiscais de nº 000473, 000478, 000480, 000491 e 000492. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Sara Costa Félix Teixeira.

**Sala das Sessões, 23/01/02.**

**Francisco Maurício Barbosa Simões**  
**Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator**