

Acórdão: 18.499/07/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010120043-67  
Impugnante: Laticínios Renata Ltda  
PTA/AI: 01.000154812-11  
Inscr. Estadual: 132410506.00-17  
Origem: DF/ Juiz de Fora

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – COBRIGADO – ELEIÇÃO ERRÔNEA.** Exclusão, pelo Fisco, dos Coobrigados do pólo passivo, tendo em vista a constatação de que os mesmos não se enquadram nas disposições contidas nos artigos 135 e 137 do CTN e não foram intimados do Auto de Infração.

**BASE DE CÁLCULO – CALÇAMENTO.** Constatada a emissão de notas fiscais com valores diferentes nas respectivas vias. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso IX, da Lei nº 6763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – NOTA FISCAL PARALELA.** Constatada a emissão de notas fiscais paralelas para acobertar saídas de mercadorias. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso X, da Lei nº 6763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – IMPRESSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL.** Comprovado nos autos que a Autuada mandou confeccionar formulários de notas fiscais com numeração duplicada (paralelas). Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no artigo 54, inciso V, da Lei nº 6763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de janeiro a dezembro/2001, praticou as seguintes irregularidades:

1) emissão de notas fiscais de saídas consignando valores divergentes entre a via fixa e as demais (calçamento), apurado pelo cotejo com as vias obtidas junto a diversos destinatários, pelo que se exige ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso IX, da Lei nº 6763/75;

2) emissão de notas fiscais de saídas consignando valores divergentes entre a via fixa e as demais (calçamento), apurado no cotejo com o relatório “Conta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corrente/Fornecedor” da empresa Sendas S/A, pelo que se exige ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso IX, da Lei nº 6763/75;

3) emissão de notas fiscais paralelas para acobertar saídas de mercadorias, constatado através das primeiras vias obtidas junto aos destinatários, confrontadas com os jogos de notas fiscais e formulários cancelados, de mesma numeração, pelo que se exige ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso X, da Lei nº 6763/75;

4) mandar confeccionar notas fiscais e formulários com numeração duplicada (paralelas), consideradas inidôneas nos termos da legislação vigente à época da infringência, pelo que se exige Multa Isolada prevista no artigo 54, inciso V, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de seu representante legal, Impugnação às fls. 2.337/2.355.

Às fls. 2.374 a 2.376, o Fisco efetua reformulação do crédito tributário, excluindo os Coobrigados do pólo passivo. Intimada a ter vistas dos autos, a Impugnante não se manifesta.

O Fisco se manifesta às fls. 2.479 a 2.490, pedindo a procedência do lançamento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 2.493 a 2.503, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 2.374/2.376.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **DA PRELIMINAR**

A Impugnante argumenta que foram descumpridos os princípios da igualdade, do contraditório e da ampla defesa, pois o Fisco teria usado elementos probatórios aos quais a Autuada não teve acesso. Diz que após diversas solicitações, não obteve cópias de documentos apreendidos pela fiscalização ou a liberação dos mesmos, o que teria prejudicado a sua defesa.

Não procede a arguição da Impugnante, pois o Auto de Infração foi lavrado através de procedimento fiscal idôneo e previsto na legislação tributária, sendo composto de diversas planilhas que foram encaminhadas ao contribuinte e estão anexadas às fls. 06 a 58 dos autos, demonstrando detalhadamente as irregularidades praticadas pela Autuada e a origem das exigências fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As cópias dos documentos que comprovam as acusações de calçamento de notas fiscais, bem como a utilização de notas fiscais paralelas, constam dos autos às fls. 59/2.334 e 2.378/2.476 e foram encaminhadas à Impugnante, conforme recibo aposto no Auto de Infração (fl. 05).

Conforme esclarece o Fisco em sua manifestação, os documentos utilizados na elaboração desta peça fiscal nada têm a ver com os documentos relativos à apreensão judicial a que se refere a Impugnante. Foram utilizados pela fiscalização somente cópias das primeiras vias e relatórios obtidos junto aos principais destinatários de operações realizadas pela Autuada e que foram confrontados com as vias fixas entregues anteriormente pelo seu contabilista em procedimento administrativo normal, mediante lavratura de TIAF. Em relação a essa documentação (segundas vias de notas e livros fiscais), nunca houve solicitação da Impugnante em copiá-la, pois é sabido que quando são encerrados os trabalhos, procede-se à sua devolução, justamente para permitir ao contribuinte a conferência dos valores lançados.

A documentação a que se refere a Impugnante fora objeto de outro lançamento (PTA nº 01.000150420-71), já julgado pelo Conselho de Contribuintes, cujo Acórdão é o de nº 17.558/06/3ª, com aprovação integral do item do AI relativo ao calçamento de notas fiscais, irregularidade esta que foi reconhecida e recolhida pela Autuada. Destaque-se que nos referidos autos também houve a arguição de cerceamento ao direito de defesa, sendo tal preliminar rejeitada à unanimidade pela Câmara.

Ademais, no presente caso, a própria peça impugnatória demonstra que não houve qualquer prejuízo ou cerceamento ao amplo direito de defesa da Impugnante, vez que a mesma entendeu perfeitamente as imputações fiscais e defendeu-se seguramente contra todos os pontos do Auto de Infração.

Nesse sentido, incabível a preliminar argüida, não se vislumbrando ofensa aos princípios da igualdade e do contraditório ou cerceamento ao direito de ampla defesa da Impugnante.

### DO MÉRITO

Inicialmente, esclareça-se que não procede o argumento da Impugnante ao alegar que o crédito tributário, que compreende o período entre janeiro e dezembro de 2001, já se encontraria decaído no momento da intimação do Auto de Infração.

De fato, estabelece o § 4º, do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, inexistindo lançamento, ou na hipótese da constatação de dolo, fraude ou simulação, o direito da Fazenda Pública de exigir o crédito tributário obedece à regra estatuída no inciso I do art. 173 do CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se que a regra do citado art. 150 do CTN refere-se àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º, do art. 150 do CTN, eis que as irregularidades apontadas dizem respeito a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, mediante a utilização de expedientes ilícitos como o calçamento de notas fiscais e emissão de notas fiscais paralelas, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2001 somente se expiraria em 31/12/2006, conforme o inciso I, do art. 173 do CTN, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 20 de dezembro de 2006 (fl. 05).

Quanto ao mérito propriamente dito, os itens do Auto de Infração serão analisados a seguir:

**Itens 1 e 2) Emissão de NF consignando valores divergentes nas vias fixas e as demais (calçamento), apurado pelo cotejo com a 1ª via obtida junto a diversos destinatários e pelo cotejo com o relatório “Conta Corrente/Fornecedor” do contribuinte Sendas S/A.**

Para apuração das irregularidades acima descritas o Fisco elaborou o Quadro I (fls. 12 a 18), onde demonstra o confronto entre as vias fixas das notas fiscais e as respectivas primeiras vias fornecidas pelos diversos destinatários. Elaborou também o Quadro II (fls. 19 a 50), no qual é demonstrado o confronto das vias fixas com os valores informados pela empresa destinatária Sendas S/A em seu relatório “Conta Corrente de Fornecedores”, apurando a diferença a tributar. Os resultados obtidos foram condensados no Demonstrativo do Crédito Tributário às fls. 56 a 58.

As cópias das respectivas notas fiscais “calçadas” encontram-se às fls. 60/1.427 e o Relatório “Conta Corrente de Fornecedores”, emitido pela Sendas S/A foi juntado às fls. 1.434 a 1.692. As cópias do livro Registro de Saídas e de Apuração do ICMS do período autuado constam às fls. 1.693/1.714.

Também consta dos autos à fl. 974, um CD contendo imagens das segundas vias fixas relacionadas nos Quadros II e III (cujos originais foram devolvidos à Impugnante) e uma cópia eletrônica do relatório “Conta Corrente de Fornecedores”, acima citado. A opção do Fisco em anexar esse CD visou tão somente trazer economia

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e praticidade ao processo, substituindo centenas de folhas de papel por arquivos eletrônicos contidos em um só meio físico.

De acordo com informação do Fisco, a intenção de separar as operações realizadas com a Sendas S/A das outras empresas destinatárias foi tão somente pelo método utilizado na comprovação. Para as demais empresas, foi comprovado o calçamento através do confronto das vias fixas com as cópias das primeiras vias das notas fiscais. Para a Sendas S/A, foi feito um cotejo das informações obtidas no relatório de sua emissão, com as segundas vias fixas. Constatadas as divergências de valores, elaborou-se o levantamento da base cálculo passível de autuação.

O relatório utilizado na conferência das operações com a Sendas S/A foi encaminhado pelo Chefe do Setor de Escrita Fiscal daquela empresa, após solicitação do Fisco. Esse mesmo relatório também serviu de base para a autuação das divergências apuradas nas operações do exercício de 2000, através do PTA nº 01.000151561-74.

Segundo esclarecem os fiscais autuantes, além do relatório acima mencionado, o contribuinte Sendas S/A também encaminhou 226 cópias de notas fiscais de compras que efetuou junto a Autuada. Todos os valores dessas cópias conferem com os valores constantes do relatório, o que evidencia a fidedignidade das informações.

Em relação à alegação da defesa de que não se pode afirmar a origem dos documentos comprobatórios dos ilícitos tributários cometidos, é importante notar que algumas cópias dessas primeiras vias foram obtidas pelo Fisco do Estado do Rio de Janeiro junto aos destinatários. Essas cópias foram autenticadas pela referida autoridade fazendária (fls. 128, 146, 172). Outros detalhes constantes das cópias das primeiras vias evidenciam sua autenticidade, como carimbos do Posto Fiscal Antônio Reimão de Mello (divisa MG/RJ); carimbos e assinaturas de diversos funcionários das empresas destinatárias responsáveis pelo recebimento das mercadorias; e datas de emissão e saída coincidentes entre a primeira via e a via fixa, não obstante as cópias das primeiras vias terem sido remetidas por diversas empresas, distintas entre si.

A respeito da ausência de cópias da escrita contábil dos destinatários, documentos de identificação das pessoas que atenderam às solicitações do Fisco e ausência de uma “intimação oficial” por parte do Fisco, como alega a Impugnante, considera-se desnecessária a juntada de tais documentos, haja vista que são dispensáveis para comprovar o ilícito. Ademais, a autenticidade dos documentos fiscais resta comprovada pelos detalhes já apontados anteriormente.

Entretanto, apenas para confirmar a origem dos documentos que foram enviados à fiscalização pelos clientes da Autuada, foram anexadas às fls. 2.323 a 2.334, cópias dos envelopes das correspondências, todas encaminhadas via SEDEX, além das cópias de algumas respostas desses clientes.

Ao contrário do que alega a Impugnante, os documentos comprobatórios anexados pela fiscalização são prova inequívoca das irregularidades apuradas. Em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nenhum momento usou-se de presunção ou qualquer medida inexata para quantificar o crédito tributário. As práticas ilícitas apontadas no presente PTA, inclusive, são contumazes e já foram objeto de outras peças fiscais, como o AI nº 01.000150420-71, já julgado por este Conselho, e o AI nº 01.000151561-74.

A Impugnante também se engana ao afirmar que foi utilizada como base de cálculo a totalidade das operações, sem considerar os valores constantes da via fixa. Conforme consta dos Quadros I e II, o cálculo da multa isolada foi feito tomando-se como base a diferença entre o valor real da operação e o valor escriturado constante das vias fixas, de acordo com o art. 55, IX da Lei 6.763/75, que estabelece:

**“Art. 55** - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes: (...)

IX - **por emitir documento fiscal consignando valores diferentes nas respectivas vias - 40%** (quarenta por cento) do valor **da diferença apurada**”; (gn)

Assim, restando comprovada a emissão de notas fiscais consignando valores diversos nas respectivas vias (notas fiscais calçadas), corretas as exigências constantes dos itens 1 e 2 do AI, compostas de ICMS, multa de revalidação e da multa isolada acima citada.

**Item 3) Emissão de NF paralelas nas saídas de mercadorias, constatado através das 1<sup>as</sup> vias obtidas junto aos destinatários, confrontadas com os jogos de NF e formulários cancelados, de mesma numeração.**

No tocante a esta irregularidade, o Fisco elaborou e juntou aos autos o Quadro III (fls. 51 a 54), onde demonstra a utilização de documentos fiscais paralelos e apura os valores a tributar.

Para comprovação desta irregularidade, o Fisco anexou aos autos (às fls. 1.715/2.321 e 2.378/2.476), cópias das primeiras vias das notas fiscais paralelas coletadas junto aos destinatários e cópias das segundas vias das notas fiscais, bem como os originais dos jogos de formulários cancelados. As cópias do livro Registro de Saídas e de Apuração do ICMS do período autuado constam às fls. 1.693/1.714.

Saliente-se que em relação a este item do Auto de Infração, a comprovação se deu integralmente pelo confronto das notas fiscais duplicadas. Em um primeiro momento, parte da irregularidade era comprovada com no relatório fornecido pela empresa Sendas S/A. Porém, até mesmo para garantir uma robustez total à comprovação deste ilícito, o Fisco conseguiu junto àquela destinatária a localização do restante das notas paralelas, as quais foram anexadas aos autos, às fls. 2.377 a 2.467.

Analisando os dados constantes do Quadro III, verifica-se a existência de formulários que foram registrados pela Autuada como cancelados, sendo que todas as suas vias foram arquivadas pelo contribuinte. Entretanto, o Fisco conseguiu junto aos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinatários as primeiras vias de outras notas fiscais que continham o mesmo número de formulário, caracterizando que estas últimas notas fiscais são paralelas.

A título de exemplo, analisa-se o formulário contínuo nº 004.363. No demonstrativo de fl. 51, o Fisco discrimina este formulário que foi registrado pela Autuada como cancelado, sendo que todas as vias canceladas foram anexadas às fls. 1.754/1.758. Por sua vez, outra nota fiscal contendo o mesmo número de formulário (004.363) foi encontrada junto ao destinatário Sendas S/A, conforme fl. 2.378 e, obviamente, não foi escriturada pela Impugnante. Tal situação é comprovada nos autos para todas as notas fiscais relacionadas no Quadro III.

Os documentos fiscais paralelos são considerados inidôneos, por terem sido confeccionados sem autorização de impressão, nos termos do art. 134, inciso I, do RICMS/96, que à época dos fatos estabelecia:

“Art. 134 - Considera-se inidôneo o documento:

I - confeccionado sem autorização de impressão de documentos fiscais, não obstante a existência legal do estabelecimento”; (...)

A multa para tal infração está prevista no art. 55, inciso X, Lei nº 6763/75, que dispõe:

“Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes: (...)

X - **por emitir ou utilizar documento falso ou inidôneo** - 40% (quarenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito, na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;”  
(gn)

A Impugnante não contesta objetivamente o mérito desta irregularidade, argumentando genericamente que as provas juntadas pelo Fisco não merecem fé por não estarem autenticadas e que existiriam dúvidas quanto a sua origem e validade. Entretanto, tais argumentos não prosperam, conforme já demonstrado no item anterior.

Corretas, portanto, as exigências constantes deste item do Auto de Infração, compostas de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso X, Lei nº 6763/75, vez que restou comprovada a utilização de notas fiscais paralelas.

#### **4) Mandar confeccionar notas fiscais e formulários com numeração duplicada (paralelas).**

Quanto a este item do Auto de Infração, conforme demonstrado no Quadro IV à fl. 55, o Fisco apurou a existência de 128 (cento e vinte e oito) documentos fiscais paralelos, cujas cópias foram encaminhadas pelos clientes da Autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As notas fiscais paralelas em questão são as mesmas do item anterior, ou seja, são aquelas notas fiscais paralelas que foram utilizadas pela Impugnante e que constam dos autos às fls. 1.715/2.321 e 2.378/2.476.

Tal infração é penalizada com a multa isolada prevista no art. 54, inciso V, Lei nº 6763/75, sendo que o Fisco observou corretamente a penalidade aplicável, segundo a norma vigente à época dos fatos:

**“Art. 54** - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do artigo 53 serão as seguintes:

V - por imprimir ou **mandar imprimir documento fiscal sem autorização da Repartição competente** ou em desacordo com a mesma - por documento: 1 (uma) UPFMG;” (gn)

A Impugnante em momento algum contesta o mérito desta irregularidade, não trazendo qualquer prova ou argumento que possam ilidir a acusação fiscal, ensejando assim, a aplicação do disposto no art. 109 da CLTA/MG.

Restando caracterizada a infração e considerando que a Impugnante não contesta a imputação fiscal, legítima a exigência da multa isolada capitulada no AI.

No tocante aos Coobrigados, foi correta sua exclusão do pólo passivo da obrigação tributária, haja vista que não há nos autos qualquer comprovação das hipóteses previstas nos artigos 135 e 137 do CTN, considerando-se, ainda, que os sócios nem chegaram a ser intimados do Auto de Infração.

Quanto às alegações de que as multas aplicadas no presente feito fiscal afrontariam os princípios da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade, pois seriam totalmente abusivas, saliente-se que não cabe tal discussão neste foro, tendo em vista que os percentuais utilizados estão previstos na Lei nº 6.763/75. Há que se considerar, ainda, a regra prevista no art. 88, inciso I da CLTA/MG que limita a competência desta Casa.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição do cerceamento do direito de defesa. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2.374/2.376. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Rosana de Miranda Starling e Rodrigo da Silva Ferreira.

**Sala das Sessões, 07/11/07.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente/Relator**

RNL/EJ