

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.249/11/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000155883-17  
Impugnação: 40.010122515-18  
Impugnante: Sueli de Fátima Aristo  
IE: 035238555.00-61  
Proc. S. Passivo: José Flávio de Lima Neto/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – COBRIGADO – EXCLUSÃO.** Inclusão dos mandatários no polo passivo da obrigação tributária em face dos amplos poderes de administração outorgados pela Autuada. Comprovado, porém, que à época da suposta emissão dos documentos fiscais falsos, não mais subsistiam os poderes outorgados, excluem-se os Coobrigados do polo passivo.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Imputação de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, uma vez que foram emitidas notas fiscais falsas, confeccionadas sem Autorização de Impressão de Documentos Fiscais (AIDF). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 55, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, incisos X e XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75. Comprovada a materialidade do delito, mas como a Autuada demonstrou que não emitiu as notas fiscais, cancelam-se as exigências fiscais.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – BEBIDAS – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Imputação de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, uma vez que foram emitidas notas fiscais falsas, confeccionadas sem Autorização de Impressão de Documentos Fiscais (AIDF). Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no inciso III do § 2º do art. 55 e Multa Isolada capitulada no art. 55, incisos X e XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75. Comprovada a materialidade do delito, mas não a sua autoria, cancelam-se as exigências fiscais.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – IMPRESSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL – FALTA DE AUTORIZAÇÃO.** Imputação de que o Sujeito Passivo mandou imprimir documentos fiscais sem prévia autorização da Repartição Fiscal, em ofensa ao disposto no art. 16, inciso V da Lei nº 6.763/75. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso V da referida lei. Comprovada a materialidade do delito, mas como a Autuada demonstrou que não mandou imprimir as notas fiscais, cancela-se a exigência fiscal.

**Lançamento improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

A autuação versa sobre saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, uma vez que a Autuada emitiu notas fiscais falsas, impressas sem a autorização da Repartição Fazendária.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75, nos percentuais de 50% (cinquenta por cento) e 100% (cem por cento) e Multas Isoladas capituladas nos arts. 54, inciso V e 55, incisos X e XXXI, todos da citada lei.

**Da Impugnação e da Manifestação Fiscal**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 45/20.

O Fisco promove a alteração do crédito tributário, excluindo a Nota Fiscal nº 000159, resultando em acréscimo do valor médio adotado para arbitramento e, conseqüentemente, das exigências fiscais. Na oportunidade, inclui no polo passivo os Coobrigados Hélio Ribeiro Júnior e Daniela de Fátima Aristo (fls. 160/163), com reabertura de prazo de 30 (trinta) dias para emenda da peça de defesa.

A Autuada retorna aos autos às fls. 174/178.

O Fisco promove a juntada de cópia da publicação dos atos de inidoneidade dos documentos fiscais, reabrindo novo prazo de 30 (trinta) dias para manifestação dos Sujeitos Passivos (fls. 181/191), que permaneceram silentes.

O Fisco manifesta-se às fls. 194/198 pedindo pela aprovação do lançamento, nos termos dos documentos de fls. 160/163.

A taxa de expediente é recolhida conforme Documento de Arrecadação Estadual (DAE) de fls. 155 dos autos.

**Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 202/203, que resulta nas intimações de fls. 205/207, com juntada dos documentos de fls. 208/236 e manifestação do Fisco às fls. 237/238.

O Fisco promove abertura de vista dos autos aos Sujeitos Passivos (fls. 239/245), que não se pronunciaram.

A Assessoria do CC/MG determina a realização de nova diligência (fls. 247/248), que resulta na manifestação do Fisco de fls. 249/251 e na segunda alteração do crédito tributário (fls. 252/257) com abertura de vistas aos Sujeitos Passivos pelo prazo de 10 (dez) dias (fls. 263/268), sem participação dos envolvidos.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 271/278, opina pela improcedência do lançamento.

**DECISÃO**

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

Originariamente, o Auto de Infração fora lavrado tendo como único Sujeito Passivo a empresa “Sueli de Fátima Aristo”.

Com a apresentação da Impugnação, a defesa carrou aos autos a procuração expedida pelo Cartório do 1º Ofício de Notas de Araguari-MG (fls. 159), na qual a Autuada outorga amplos poderes a Hélio Ribeiro Júnior e Daniela de Fátima Aristo Ribeiro.

Embasado no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75, foram os mesmos incluídos no polo passivo como coobrigados, sem que apresentassem defesa.

A Autuada, em sua peça complementar (fls. 174/178), salienta que a responsabilidade prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN) advém da prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, não podendo o Fisco imputar, indiscriminadamente, responsabilidade a representantes ou mandatários.

Salienta, ainda, a Impugnante que os procuradores perderam tal condição em 05/10/04, conforme averbação na referida procuração, enquanto a ocorrência lançada pelo Fisco diz respeito ao período posterior a outubro de 2004.

O Fisco sustenta que a confecção das duas primeiras remessas de notas fiscais falsas deu-se em 13/06/03 e a segunda em 13/10/03, dentro do período em que os Coobrigados possuíam procuração para assinar pela empresa autuada.

Não obstante a inserção das datas mencionadas no rodapé dos documentos tidos como falsos, as notas fiscais que sustentam a falsidade foram emitidas a partir de 20/10/04, quando as procurações já não mais produziam efeitos, conforme assentado no próprio documento.

Assim, não havendo prova inequívoca da participação dos Coobrigados, devem ser excluídos do polo passivo da obrigação tributária.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, uma vez que a Autuada emitiu notas fiscais falsas impressas sem a autorização da Repartição Fazendária.

Conforme destacado no Relatório Fiscal de fls. 06/07, a Autuada mandou imprimir documentos fiscais (Notas Fiscais nºs 000.101 a 000.350, por três vezes), sendo tais documentos considerados falsos nos termos do art. 39, § 4º, inciso I, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

I - falso o documento fiscal que:

a) não tenha sido previamente autorizado pela repartição fazendária, inclusive em relação a formulários para a impressão e emissão de documentos por sistema de processamento eletrônico de dados;

(...)

Narra o Fisco que, em ação fiscal de impacto, efetuou-se no estabelecimento da autuada, após lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF) nº 10.05000147801, de 08/12/05, a contagem física das mercadorias e apreensão de vários documentos a ela pertencentes para posterior verificação.

Por questões internas da Delegacia Fiscal, a verificação fiscal ficou para data posterior e, após uma análise rápida dos documentos apreendidos, fora devolvida parte dos mesmos para a Autuada, ficando em poder do Fisco apenas as notas fiscais de entrada.

Posteriormente, iniciada a ação fiscal, e tendo em vista estar esgotado o prazo de validade do TIAF lavrado em 08/12/05, expediu-se o de nº 10.070000106-62, em 22/03/07, que a Contribuinte recusou-se a receber. Diante disso, lavrou-se Termo de Recusa, no verso, firmado por testemunha (fls. 02-V).

Destaca o Fisco que foram apreendidos talonários de notas fiscais de outra empresa (ARISTO COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA), que se achavam em poder da Autuada e da qual a Sra. Sueli de Fátima Aristo era sócia.

Não havendo outras irregularidades aparentes, lavrou-se o Termo de Encerramento de Ação Auxiliar de Fiscalização Exploratória e, tão logo reproduzidos os documentos comprobatórios da ilicitude cometida, foram eles devolvidos para a empresa.

Prossegue o Fisco afirmando que compete à Fiscalização, dependendo dos indícios detectados, optar por um ou por outro método de trabalho, já que todos são desenvolvidos com base na documentação apresentada e de acordo com as normas previstas na legislação.

Salienta a Autoridade Lançadora que, diversamente do que diz a Autuada, não é verdade que ela nunca praticara qualquer irregularidade tributária, pois tanto ela quanto os Coobrigados foram autuados várias vezes pela fiscalização, conforme resumo lançado às fls. 197 dos autos.

Assim é que, visando apurar a regularidade das operações realizadas pelas empresas, foram confrontados os bancos de dados das mesmas com os dos fornecedores e/ou clientes, constatando-se a emissão das notas fiscais falsas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No Relatório Fiscal de fls. 06/07, o Fisco destaca quais AIDFs foram deferidas ao estabelecimento Autuado (item “g”), bem como relaciona as informações de rodapé dos documentos falsos, que indicam a impressão dos documentos em 13/06/03, 13/10/03 e 13/06/03, todos com a numeração de 000101 a 000350 e se referindo à AIDF 0035.123.2003, totalizando 750 (setecentos e cinquenta) documentos fiscais.

Registre-se, por oportuno, que as primeiras vias tidas como falsas foram obtidas junto ao estabelecimento da empresa “Água Branca Comércio de Bebidas Ltda”.

No mencionado relatório, o Fisco sustenta a falsidade dos conjuntos de notas fiscais da seguinte forma:

- 1ª impressão - Notas Fiscais nºs 000132 e 000142: foram comparadas as cópias das primeiras vias e as vias fixas do talonário de notas fiscais, que se encontram às fls. 15/18.

- 2ª impressão – Notas Fiscais (NFs) nºs 000152, 000159, 000167 e 000172: sustenta o Fisco que as NFs de 000152 a 000300 perderam a validade para suas emissões e que a Autuada mantinha em seu estabelecimento apenas “um pedaço” de cada jogo de notas, não obstante a legislação determine o cancelamento e manutenção de todas as vias por inteiro.

Junta aos autos cópia do livro de Registro de Saídas (LRS) (fls. 30/42) para comprovar que tais documentos não foram escriturados em LRS, o que demonstra que as mencionadas 1ªs vias foram impressas sem autorização do Fisco. Tais 1ªs vias encontram-se às fls. 19/22.

- 3ª impressão – Notas Fiscais nºs 000259, 000261, 000265, 000281, 000285 e 000313: tal como na situação anterior, as notas fiscais perderam a validade e estavam no estabelecimento nas mesmas condições daquelas da 2ª impressão, também sem registro em LRS.

A Nota Fiscal (NF) nº 000313 constitui exceção, vez que fora emitida pela Autuada, permitindo a comparação entre a 1ª via e via fixa.

Neste caso, registra o Fisco que as notas juntadas às fls. 23/28 indicam como data de impressão a mesma data da primeira impressão paralela, ou seja, dia 13/06/03, mas ressalva que resta caracterizada a terceira impressão, uma vez que os modelos são significativamente diferentes quando comparados os de fls. 15/16 com aqueles de fls. 23/28.

Cabe destacar que, muito embora o Fisco tenha afirmado que a NF nº 00152 da segunda impressão não fora escriturada em LRS, tal fato não reflete o lançamento do mencionado livro, conforme registro de fls. 39 dos autos.

Para a realização do arbitramento dos valores relativos ao total de 750 (setecentos e cinquenta) documentos, o Fisco adotou o critério disposto nas planilhas de fls. 08/15, do seguinte modo:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- para cada impressão falsa, calculou o valor médio dos documentos obtidos e, em seguida, multiplicou pelo número de documentos impressos sem autorização, como se observa no caso das Notas Fiscais n<sup>o</sup>s 000132 e 000142 da 1<sup>a</sup> impressão falsa;

- em seguida, analisou os documentos falsos, extraindo a Margem de Valor Agregado (MVA) de cada produto, para fins de cálculo do imposto devido por substituição tributária e as alíquotas incidentes em relação a cada item do documento fiscal;

- posteriormente, para os casos em que se fez necessário, apurou a média de MVA e a média das alíquotas, aplicando tais médias sobre o montante arbitrado, conforme se observa em relação à segunda impressão (fls. 09);

- em relação aos documentos fiscais emitidos antes da Resolução n<sup>o</sup> 3.587, de 08/11/04, exigiu apenas o ICMS pela operação própria, enquanto em relação aos demais documentos, exigiu-se, também, o ICMS/ST devido, pois, por substituição tributária, deduzidas as notas fiscais em que se comprovou o recolhimento do ICMS/ST pelo destinatário, conforme Processo Tributário Administrativo (PTA) n<sup>o</sup> 05.000160579-46.

Sustenta a defesa que a premissa adotada pelo Fisco para definir a falsidade dos documentos é lógica, porém sem a profundidade necessária para definir o autor do delito.

Esclarece que, diante da completa perplexidade com o recebimento do Auto de Infração, e, sabendo-se que a Autuada é cliente da empresa Água Branca Comércio de Bebidas Ltda (estabelecimento em que estavam as notas fiscais paradigmas) e não fornecedora de produtos para aquele estabelecimento, promoveu um estudo alternativo da situação e dos documentos fornecidos pelo Fisco, de modo a se apurar o autor da irregularidade.

Para tanto, descreve um rol de empresas com diversas pendências fiscais e envolvimento das pessoas entre elas, estabelecendo o vínculo comercial e familiar entre os sócios e representantes das empresas: DUMAFRA, DVF e Patrícia Borges de Moura Franco, todas com a mesma atividade comercial da Autuada.

Prosseguindo, enviou um colaborador ao estabelecimento de Patrícia Borges de Moura Franco, cujo nome fantasia é Real Comércio e Distribuidora de Bebidas, para adquirir certa quantidade de produto, recebendo, então, a Nota Fiscal n<sup>o</sup> 000091(fl. 147), que, confrontada com a Nota Fiscal n<sup>o</sup> 000159, levou à desconfiança de que os documentos haviam sido emitidos por uma mesma pessoa.

Diante da cisma, contratou os serviços profissionais de um “*expert*”, que elaborou o Laudo de fls. 141/148, concluindo que, “embasado no elevado número de convergências de ponderáveis valores técnicos periciais, constatada nas Peças Motivo e Padrão”, o grafismo constante no preenchimento dos mencionados documentos partiu de um mesmo punho escritor.

Às fls. 160 dos autos, decidiu o Fisco acatar a conclusão do Laudo Grafotécnico, excluindo a Nota Fiscal n<sup>o</sup> 0000159, por considerar que o referido

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documento foi emitido pela mesma pessoa que elaborou o documento fiscal nº 000091 e alterando o crédito tributário conforme planilhas de fls. 161/163.

Ao excluir a NF nº 000159, no entanto, o Fisco reduziu a base comparativa, aumentando o valor médio por documento fiscal e, via de consequência, o total do crédito tributário.

Retornando aos autos, pondera a Impugnante que, ao se excluir a NF nº 000159 apenas da base para arbitramento, equivocou-se o Fisco, pois a tese correta é a de que a Autuada não é a autora da impressão falsa, valendo tal raciocínio para todos os documentos fiscais falsos.

Posteriormente, por meio de diligência promovida pela Assessoria do CC/MG, o Fisco promoveu a juntada dos documentos de fls. 208/236, sem maior análise sobre seu conteúdo.

Tais documentos vieram aos autos, imagina-se, para provar a relação comercial entre a Autuada e a empresa Água Branca Comércio de Bebidas Ltda, relação negada desde o início pela Impugnante.

A simples escrituração no livro Diário da empresa supramencionada não constitui esta prova, uma vez que pelo método contábil das partidas dobradas, eventuais aquisições registradas em livro de Registro de Entradas (LRE) devem ter os demais registros, sob pena de se criar um passivo fictício ou não concluir o fechamento contábil do exercício.

Por outro lado, os cheques colacionados não demonstram efetivos ingressos em conta bancária da Autuada, muito embora naquele de fls. 209/210 se perceba um suposto endosso da Contribuinte.

Mas, neste mesmo documento, encontra-se registrado o nome “Duílio”, que se refere a um dos envolvidos no conjunto das empresas presumivelmente autoras do delito, na ótica da Impugnante.

Os demais cheques, ainda que nominais, não estão endossados pelo sacador.

Em nova diligência promovida pela Assessoria do CC/MG, o Fisco altera o crédito tributário, excluindo as notas fiscais registradas pelo destinatário do cálculo do arbitramento e corrigindo o cálculo da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso V da Lei nº 6.763/75.

Analisando as questões postas, destaca o Fisco que a única nota fiscal que a Contribuinte comprovou não ser de sua emissão foi a de nº 000159, que foi devidamente excluída do Auto de Infração, enquanto a Defesa entende que o procedimento deve ser estendido a todos os documentos.

Da leitura dos autos, verifica-se patente que a materialidade da falsidade está absolutamente comprovada pelos documentos juntados, mas o mesmo não se pode falar da autoria do crime.

Como bem sustentou a defesa, ao comprovar que os documentos periciados foram emitidos por uma mesma pessoa, aplica-se ao caso a mesma presunção para se arbitrar o total de notas fiscais informadas no rodapé dos documentos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Explicando melhor, se o Fisco considera que a inserção em duas notas fiscais - as de nºs 000132 e 000142, por exemplo - da informação de que foram impressas o total de 250 (duzentos e cinquenta) jogos, há de se considerar, também, que estando um jogo de posse de terceiros que não a Autuada, tendo por esse terceiro sido emitida, vale o raciocínio de que os demais jogos também estavam em poder de terceiros, não sendo a Autuada a responsável pela impressão dos documentos falsos.

Por outro lado, pela análise das cópias dos cheques juntadas pelo Fisco, também não se mostra patente a realização dos negócios entre as partes.

Noutra toada, quando da análise da falsidade, lançada no Relatório Fiscal, não há qualquer observação no tocante ao titular da AIDF adotada para impressão dos documentos falsos.

Cabe destacar que nesses documentos, a AIDF citada foi a "Aut. 00351232003", enquanto a autorização da Autuada se refere à "Aut. 000845822004", informada no item "g" do Relatório Fiscal.

Destaque-se, também, que a numeração adotada para a impressão falsa é a de nº 000101 a 000350, enquanto a AIDF da Autuada se refere ao conjunto 000051 a 000300.

Mais tarde, o Fisco carreu aos autos a publicação da falsidade dos documentos em análise, conforme atos de fls. 182/184, dando conta de que a AIDF nº 035123-2003 fora concedida à empresa Maria José Amaral de Melo.

Muito embora o Fisco tenha reaberto prazo de 30 (trinta) dias aos Sujeitos Passivos, não ocorreu qualquer reformulação no cerne da acusação fiscal.

No tocante ao arbitramento, o art. 51, incisos II e III da Lei nº 6.763/75, autoriza tal procedimento, quando ficar comprovado que os lançamentos nos livros e/ou nos documentos fiscais não refletirem o valor das operações ou a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal.

Ocorre, no entanto que, em decorrência do inexpressivo número de documentos obtidos pelo Fisco, em confronto com o número arbitrado, os valores médios das operações superam, em muito, a média de negócios entre empresas distribuidoras e os pequenos comerciantes, objeto mercadológico da Autuada, como é o caso da NF nº 000152 (fls. 19).

No tocante à alegação de que as multas aplicadas são exorbitantes e confiscatórias, cabe destacar que os percentuais utilizados pelo Fisco encontram respaldo na legislação tributária mineira.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento, uma vez que as exigências fiscais de ICMS e multas foram excluídas, tendo em vista que a acusação fiscal de "mandar imprimir e emissão de documentos fiscais falsos" não restou comprovada nos autos. Além disto os Coobrigados devem ser excluídos do polo passivo porque os supostos fatos geradores ocorreram a partir de 20/10/04, enquanto que a procuração para administração surtiu efeitos até 05/10/04 e, também, a Fiscalização não demonstrou, por outros meios de provas, a participação dos Coobrigados nos fatos geradores

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

apontados na acusação fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 30 de março de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente / Revisor**

**Sauro Henrique de Almeida  
Relator**

*SHA/cam*

CC/MIG