

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.435/10/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000161996-32  
Impugnação: 40.010125998-67  
Impugnante: Jose Alberto Pinheiro ME  
IE: 342117799.00-45  
Proc. S. Passivo: Rafael Amparo de Oliveira/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE – ACUSAÇÃO FISCAL INCORRETA. Acusação fiscal de vendas desacobertadas de documentos fiscais, apuradas mediante o confronto entre os apontamentos contidos em documentos extrafiscais e notas fiscais emitidas, e de que o Autuado se valeu da emissão de notas fiscais fazendo apontamentos divergentes em suas respectivas vias, “calçamento”, para realizar as saídas desacobertadas. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inc. II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, adequada a duas vezes e meia o valor do imposto, nos termos do art. 55, § 2º da mesma lei. Comprovado o calçamento de notas fiscais, mas não se pode concluir, em decorrência disso, a venda desacobertada de documentação fiscal. Declarou-se a nulidade do lançamento do crédito tributário. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A autuação versa sobre vendas desacobertadas de documentos fiscais, no período de janeiro a dezembro de 2008, apuradas mediante o confronto entre os apontamentos contidos nos relatórios de vendas apreendidos por meio do Termo de Apreensão e Depósito nº 021305 e notas fiscais emitidas, pelo que se exige ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inc. II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, adequada a duas vezes e meia o valor do imposto, nos termos do art. 55, § 2º da mesma lei, para as saídas para outros Estados às alíquotas de 7 % (sete por cento) e 12 % (doze por cento).

Relata o Fisco que o Autuado, para o cometimento dessa irregularidade, valeu-se da emissão de notas fiscais fazendo apontamentos divergentes em suas respectivas vias, o chamado “calçamento” de notas fiscais, para dar saídas desacobertadas de nota fiscal.

A ação fiscal foi provocada por expediente oriundo da Secretaria de Fazenda do Estado de Mato Grosso do Sul quando, ao atendê-lo, em diligência no estabelecimento do Contribuinte Maria Valdete dos Santos Pinheiro, inscrição estadual

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nº 342.848467.0044, o Fisco deparou com documentos do Autuado que indicavam fraude fiscal e formalizou sua apreensão pelo Termo de Apreensão e Depósito nº 021305 (fls. 23 dos autos).

Dentre os documentos apreendidos, pertencentes ao Autuado, encontravam-se dois relatórios de vendas (fls. 21 e 22), um expressando vendas da mercadoria “CM30” e outro expressando vendas da mercadoria “Emulsão Asfáltica”.

Ao realizar o confronto de vias de notas fiscais apreendidas com as vias fixas aos blocos, constatou o Fisco que não se apresentavam com os mesmos apontamentos, constando produtos, valores e destinatários diferentes, indicando calçamento complexo.

O Fisco valeu-se do uso de programa aplicativo de uso da SEF/MG e informações prestadas por outros contribuintes em relação a aquisições efetuadas junto ao Autuado, para intimá-los à apresentação das primeiras vias das notas fiscais, quando constatou que também se encontravam “calçadas”.

Desse modo, relata o Fisco, constatou-se que o Autuado valeu-se do calçamento de notas fiscais para efetuar vendas de “CM30” e “Emulsão Alfáltica” desacobertas de documentação fiscal.

O Fisco anexou todas as segundas vias das notas fiscais emitidas durante o exercício de 2008, com a finalidade de demonstrar que se encontra contabilizado uma única operação com um dos produtos, cujas saídas foram autuadas, o “CM30”.

Apesar de várias das primeiras vias das notas fiscais apresentarem saídas de “Óleo Combustível BPF 1A”, o Autuado não possui aquisições deste produto durante o exercício de 2008, nem o possuía no início do exercício, conforme livro Registro de Inventário.

As notas calçadas, confirmadas pelo Fisco, emitidas no exercício de 2008, foram objeto de autuação pelo AI nº 01.000162057-30.

O Fisco instruiu o processo com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto de Infração – AI (fls. 03/04); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 06/07); Anexo I – Planilhas auxiliares e notas explicativas demonstrando o calçamento, reprodução dos apontamentos contidos nos relatórios apreendidos, demonstrativo das vendas desacobertas de documentação fiscal, demonstrativo do cálculo da proporção das saídas, demonstrativo do cálculo da multa isolada e do ICMS e demonstrativo do crédito tributário (fls. 10/19); Anexo II – Cópias dos relatórios de vendas, TAD nº 021305 e expediente de conferência do Estado do Mato Grosso do Sul (fls. 21/25); Anexo III – Intimações e cópias de primeiras vias de notas fiscais recebidas de contribuintes diversos (fls. 27/77); Anexo IV – Cópias das vias de notas fiscais apreendidas (fls. 79/94); Anexo V – Cópias das segundas vias das notas fiscais calçadas (fls. 96/141); Anexo VI – Cópias das segundas vias das notas fiscais emitidas no exercício de 2008 (fls. 142/606) e Anexo VII – Cópias de folhas do livro Registro de Inventário, do livro Diário e da segunda via da Nota Fiscal nº 002441 (fls. 608/613).

### **Da Impugnação**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 616/624 onde alega, resumidamente, que:

- é tributado pelo Simples Nacional;
- não consta dos autos que os valores apontados pelo Fisco foram pagos por seus clientes;
- o Fisco não efetuou a compensação com os tributos efetivamente recolhidos;
- como o Fisco não analisou documentos contábeis e financeiros, não pode fazer assertivas indicando calçamento de documentos fiscais;
- as alíquotas de ICMS aplicadas no lançamento são exorbitantes diante do regime de recolhimento em que se situa;
- a multa isolada aplicada é totalmente inconstitucional;
- diante do registro da 2ª via da nota fiscal no livro próprio, o Fisco deveria valer-se do princípio “*in dubio pro contribuinte*”, pois inexistente prova de autoria da infração;
- a interpretação da lei tributária por analogia não pode gerar exigência de tributo não previsto em lei e, assim o Auto de Infração deve ser anulado;
- havendo a hipótese de calçamento, a tributação deveria se dar pela diferença existente entre os valores constantes das vias do documento fiscal e que o Fisco assim não o fez;
- para se comprovar o calçamento é imprescindível comprovar que o adquirente da mercadoria pagou o valor constante da 1ª via da nota fiscal, sendo que o AI não apresenta estes comprovantes;
- o Fisco não aplicou corretamente o estorno de crédito;
- o Fisco deveria comprovar também a autoria da adulteração de via de nota fiscal;
- uma vez as mercadorias saídas do estabelecimento, as notas fiscais podem ser adulteradas no trajeto e, assim, estas não devem ser consideradas como prova de subfaturamento, mas tratadas como indício;
- a legislação tributária não oferece o estribo para que o Fisco se valha da presunção de subfaturamento e autue as divergências entre notas fiscais e pedidos.

Ao final, solicita que seja anulada a autuação.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 630/634, refuta as alegações do Autuado, argumentando que:

- a imputação fiscal é de vendas desacobertadas de documentos fiscais apuradas mediante o confronto entre vias de notas fiscais emitidas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o fato de o Impugnante encontrar-se enquadrado no regime “Simples Nacional” não altera a composição do lançamento;

- não existe imposto a compensar no presente caso, pois a peça fiscal contempla lançamento referente a operações não contabilizadas;

- o instrumento jurídico que instituiu esta modalidade de recolhimento, Lei Complementar Federal nº 123, esclarece de forma transparente sobre a incidência do ICMS nas operações que compõem a peça fiscal, em seu art. 13, § 1º, inc. XII, alínea “F”, estabelecendo que o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

- o trabalho fiscal descreve que o Autuado valeu-se de calçamento de notas fiscais para efetuar vendas de “CM30” e “Emulsão Asfáltica” desacobertadas de documentação fiscal e que esta ação fraudulenta constitui-se apenas no “modus operandi” empregado para omitir receita;

- a imputação fiscal é de “saídas desacobertadas de documentação fiscal”, que se deu através do “calçamento” e não existem meios de se tributar a diferença existente entre as vias do documento fiscal por que estas se apresentam indicando produtos diferentes;

- o exame dos autos expõe quão transparente foi a ação fiscal: as intimações, o encaminhamento dos documentos por parte dos contribuintes mineiros intimados, as notas fiscais apreendidas, o próprio expediente de conferência oriundo do Mato Grosso do Sul, enfim, elementos em demasia para expor o dolo fiscal;

- alegações no sentido contrário, como “valor de pagamentos”, “análise de documentos contábeis e financeiros”, “tributação por imposto não previsto em Lei, baseado no princípio da analogia” e “autoria da fraude fiscal” revelam a falta de argumentação por parte da defesa;

- a aplicação da multa isolada se deu sob a observação da legislação tributária mineira e o questionamento sob aspecto constitucional deve se dar no fórum apropriado;

- algumas argumentações como “estorno de crédito” e “divergência entre notas fiscais e pedidos” não foram objeto de comentário, haja vista a ausência destas imputações na peça fiscal e uma outra, “adulteração da nota fiscal no trajeto”, por estar totalmente alheia ao contexto;

- as provas são robustas e incontestáveis, ao contrário da impugnação, que se apresenta vaga e desacompanhada de provas.

Pede, ao final, que seja julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Versa o presente contencioso sobre vendas desacobertadas de documentos fiscais, no período de janeiro a dezembro de 2008, apuradas mediante o confronto entre os apontamentos contidos nos relatórios de vendas apreendidos por meio do Termo de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apreensão e Depósito nº 021305 e notas fiscais emitidas, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inc. II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, adequada a duas vezes e meia o valor do imposto, nos termos do art. 55, § 2º da mesma lei.

O Autuado, para o cometimento dessa irregularidade, segundo o Fisco, valeu-se da emissão de notas fiscais fazendo apontamentos divergentes em suas respectivas vias, o chamado “calçamento” de notas fiscais, para dar saídas desacobertas de nota fiscal.

A ação fiscal foi provocada por expediente oriundo da Secretaria de Fazenda do Estado de Mato Grosso do Sul quando, ao atendê-lo, em diligência no estabelecimento do Contribuinte Maria Valdete dos Santos Pinheiro, inscrição estadual nº 342.848467.0044, o Fisco deparou com documentos do Autuado que indicavam fraude fiscal e formalizou sua apreensão pelo Termo de Apreensão e Depósito nº 021305 (fls. 23 dos autos).

Dentre os documentos apreendidos, pertencentes ao Autuado, o Fisco encontrou dois relatórios de vendas (fls. 21 e 22 dos autos), um expressando vendas da mercadoria “CM30” e outro expressando vendas da mercadoria “Emulsão Asfáltica”.

Ao realizar o confronto de vias de notas fiscais apreendidas com as vias fixas aos blocos, constatou o Fisco que não se apresentavam com os mesmos apontamentos, indicando produtos, valores e destinatários diferentes, indicando calçamento complexo.

O Fisco valeu-se do uso de programa aplicativo de uso da SEF/MG e informações prestadas por outros contribuintes em relação a aquisições efetuadas junto ao Autuado, para intimá-los à apresentação das primeiras vias das notas fiscais, quando constatou que também encontravam-se “calçadas”.

Desse modo, relata o Fisco, constatou-se que o Autuado valeu-se do calçamento de notas fiscais para efetuar vendas de “CM30” e “Emulsão Alifáltica” desacobertas de documentação fiscal.

O Fisco anexou todas as segundas vias das notas fiscais emitidas durante o exercício de 2008, fls. 142/606, para demonstrar que em nenhuma constava as mercadorias constantes dos tais relatórios de vendas.

O livro Registro de Inventário apresenta, em 31/12/07, estoque de “CM30”, “Emulsão Alifáltica” e “óleo queimado”, conforme se verifica às fls. 609.

As notas calçadas, confirmadas pelo Fisco, emitidas no exercício de 2008, foram objeto de autuação pelo AI nº 01.000162057-30.

No presente AI, o Fisco, conforme demonstrativos de fls. 15/17, entendeu que todas as vendas descritas nos documentos extrafiscais, que denominou de “Relatório de Vendas”, ocorreram desacobertas de documento fiscal.

É incontestável a acusação fiscal de calçamento complexo de notas fiscais. Estão acostados aos autos fotocópias das primeiras vias das notas fiscais, fls. 47/94, e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

das respectivas segundas vias, fls. 96/141, onde se pode ver, com clareza, a indicação de destinatários, produtos e valores diferentes.

Contudo, o fato de constar produtos, destinatários e valores diferentes nas vias dos documentos fiscais não autoriza o Fisco a concluir que ocorreram vendas desacobertas de documentação fiscal. O intuito desse ilícito é exatamente acobertar a venda de determinado produto com o valor de sua venda e, na via fixa da respectiva nota fiscal, com a intenção dolosa de não oferecer o produto da venda à tributação, consignar valor diferente, sempre menor. Comprovação disso pode ser observada na cópia da Nota Fiscal nº 002798, fls. 94, onde se vê carimbos do Fisco dos Estados de Goiás e Mato Grosso do Sul, atestando a circulação da mercadoria acobertada com aquele documento.

A constatação de que houve consignação de mercadorias diferentes nas diversas vias do mesmo documento fiscal não é suficiente para que se conclua que houve circulação de mercadorias sem documentação fiscal. Quisesse o Autuado se utilizar desse ilícito para, por exemplo, acertar estoques adquiridos sem documentação fiscal, teria o Fisco como verificá-lo através de técnicas de fiscalização próprias como o Levantamento Quantitativo.

É evidente que os documentos extrafiscais apreendidos pelo Fisco e acostados às fls. 21/22 sugerem vendas em valores superiores aos declarados pelo Autuado, mas não autoriza o Fisco a presumir que todas aquelas vendas ocorreram desacobertas de documentação fiscal. Mais correto, à vista da prática confirmada de calçamento de notas fiscais, seria concluir que aqueles valores são reais e deles deduzir os valores já declarados pelo Autuado.

Assim, a acusação fiscal ficou incorreta devendo o Auto de Infração, então, ser anulado, por erro insanável.

Esclareça-se, por oportuno, que o Fisco, a qualquer tempo, poderá renovar a ação fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em declarar nulo o Auto de Infração. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 17 de março de 2010.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Relator**