

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.890/18/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000849488-15  
Impugnação: 40.010144625-24  
Impugnante: Comercial Oliveira & Brant Ltda.  
IE: 073018819.00-55  
Coobrigados: Patrícia Christina de Oliveira Brant  
CPF: 887.654.746-00  
Ricardo Santos Brant  
CPF: 658.150.506-44  
Origem: DF/Montes Claros

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - NOTA FISCAL GLOBAL.** Imputação fiscal de emissão de notas fiscais que não representam as reais operações realizadas para o destinatário nelas descritos. As notas fiscais globais emitidas estão em desacordo com o que estabelece os arts. 12, § 3º do Anexo V e 17 do Anexo VI, ambos do RICMS/02, uma vez que não representam exatamente o que consta nos cupons fiscais nelas indicados. Conforme demonstrado nos autos, trata-se de documentos fiscais ideologicamente falsos, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, subalínea “a.6” da Lei n.º 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei n.º 6.763/75.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de emissão, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2012, de 41 (quarenta e uma) notas fiscais ideologicamente falsas uma vez que os cupons fiscais nelas consignados não se referiam a operações (abastecimentos) dos destinatários indicados na nota fiscal correspondente.

Como comprovantes da constatação foram anexadas cópias de Danfes e cupons fiscais (fls. 08/359), relacionados às notas fiscais questionadas.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei n.º 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Impugnante, por meio de seu representante legal, apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 366/386, em síntese, aos seguintes argumentos:

- é empresa comercial cujo ramo de atividade é o comércio varejista de derivados de petróleo, com emissão dos cupons fiscais - automaticamente - a cada venda realizada por intermédio dos equipamentos Emissores de Cupons Fiscais;

- todas as saídas de combustíveis são devidamente acobertadas pelos cupons fiscais, de emissão automática;

- esporadicamente, clientes que abastecem com maior frequência requerem a emissão da nota fiscal eletrônica, CFOP 5929, onde constam no campo observações os números dos cupons fiscais correspondentes aos seus abastecimentos anteriores, na forma do art. 12, § 3º do Anexo V e art. 17 do Anexo VI, ambos do RICMS/MG;

- o Auto de Infração foi lavrado em 30 de julho de 2017, com ciência em 15 de setembro de 2017, para verificação fiscal do período de 2012. Assim, encontra-se prescrito o período fiscalizado de 1º de janeiro a 14 de setembro de 2012;

- a alegação de “... *O presente instrumento foi realizado com base no § 4º do artigo 150 combinado com o artigo 173 inciso I do Código Tributário Nacional, haja vista a existência de dolo, fraude ou simulação*” caracteriza-se em julgamento antecipado do fato pela Fiscalização, que se coloca como julgadora, neste ato, de situação que ainda não foi julgada em juízo e que ainda não se conhece os meios de provas apresentados;

- a tentativa fiscal tem por finalidade caracterizar como falsas notas fiscais eletrônicas correspondentes aos cupons fiscais de abastecimentos de clientes;

- conforme demonstrado em gravação do CD, anexo ao Auto de Infração, somente parte dos cupons relacionados nas notas fiscais estariam supostamente em desacordo com o destinatário das notas fiscais. O restante, em maior proporção, encontra-se na forma prevista para a emissão da nota fiscal sob o CFOP 5929. A Fiscalização omitiu a relação dos cupons devidamente relacionados;

- comercializa produtos (combustíveis) que tem o seu ICMS recolhido na forma dos arts. 73 a 76 do Anexo XV do RICMS/MG;

- a cobrança fiscal é baseada em suposto descumprimento de obrigação acessória, no preenchimento da nota fiscal eletrônica, CFOP 5929;

- em nenhuma nota fiscal eletrônica citada e anexada ao termo fiscal pela Fiscalização Estadual consta qualquer destaque de ICMS;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não se identificou qualquer transferência de créditos de ICMS por meio das notas fiscais citadas pela Fiscalização;

- a alegação de que a emissão das notas fiscais, CFOP: 5929, objetivava transferir créditos de óleo diesel, bem como para simulação de despesas em razão da apuração dos tributos federais pela sistemática do lucro real, não procede, porque não há destaque de ICMS nas notas fiscais e, se houve o fato jurídico da venda do produto correto é a emissão da nota fiscal correspondente, na forma prevista na legislação;

- a Fiscalização aventura-se em afirmações das quais não possui o devido conhecimento com mera alegação sem provas e, utilizar-se de suposição ou falsa afirmação em ato público é crime de falsa perícia previsto no art. 342 do Código Penal;

- a alegação do Fisco de que as notas fiscais faturadas para três pessoas físicas detentoras de mandato eletivo do município de Bocaiúva constitui-se em fato já denunciado pelo Ministério Público Estadual que não teve qualquer comprovação na Justiça Criminal e é mera suposição, que extrapola o seu limite de competência funcional e alcança o previsto no art. 299 e art. 313-A do Código Penal;

- argui a decadência com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional e sustenta que deve ser desconsiderado o julgamento da Fiscalização no sentido da ocorrência de fraude, dolo ou simulação;

- utilizou a emissão das notas fiscais eletrônicas, CFOP 5929, de forma periódica, englobando os abastecimentos realizados por clientes diversos, que foram devidamente acobertados pelos cupons fiscais no momento da saída dos produtos (combustíveis), na forma do art. 12, § 3º do Anexo V do RICMS/MG e, ainda, com base no art. 17, do Anexo VI do RICMS/MG;

- as vendas dos produtos foram devidamente acobertadas pelos cupons fiscais relacionados nas notas fiscais, CFOP 5929;

- a emissão da nota fiscal prevista nos arts. 12, § 3º do Anexo V e 17 do Anexo VI do RICMS, tem natureza informativa, não havendo movimentação, ou transferência de posse ou propriedade da mercadoria, sendo utilizada para englobar as vendas de combustíveis, já realizadas acobertadas pelos cupons fiscais;

- o controle das vendas e do estoque dos combustíveis e a apuração de impostos, são registrados e contabilizados pelos cupons fiscais;

- a emissão da nota fiscal, CFOP 5929, está vinculada aos cupons fiscais, classificam-se neste código os registros relativos aos documentos fiscais emitidos em operações ou prestações que também tenham sido registradas em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF;

- em nenhum momento o Fisco afirmou que somente pequena parte da relação dos cupons relacionados nas notas fiscais emitidas, CFOP 5929, tiveram a identificação de destinatários divergentes dos destinatários das notas fiscais. Intenta fazer entender que todos os cupons fiscais relacionados são destinados aos destinatários diversos. Neste ato fiscal existe sim a falsidade ideológica, por tentar omitir a verdade e simular situação que lhe favoreça na arrecadação da multa isolada;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- há sim a simulação pela Fiscalização ao considerar todos os cupons fiscais relacionados como pertencentes a destinatários diversos e utilizar-se dos totais das notas fiscais emitidas como base de cálculo para cobrança da multa isolada;

- admitindo-se a hipótese levantada pelo Fisco haverá de se considerar que não existe qualquer alteração tributária do ICMS ou outros tributos pela emissão das notas fiscais, CFOP 5929, independente dos cupons fiscais nelas registrados;

- toda apuração e tributação foi realizada com base nos cupons fiscais;

- a ação fiscal visa a penalidade, mas não se demonstrou o quanto seriam estes cupons fiscais ou qual o valor que representam diante do total das notas fiscais;

- não se sabe a verdade da alegação do Fisco sem que haja a identificação e apuração dos valores dos cupons fiscais, que supõe não pertencer ao destinatário da nota fiscal. Caso fosse devida a penalidade deveria esta incidir somente sobre os cupons supostamente em desacordo;

- foi penalizada com a cobrança de multa isolada aplicada sob a totalidade das notas fiscais. Caso se admitisse a apuração intentada, haveria de serem considerados os cupons fiscais corretamente destinados;

- a emissão da nota fiscal para os clientes que a requereram é um procedimento acessório, englobando os cupons fiscais já emitidos anteriormente;

- a relação dos cupons fiscais constantes na nota fiscal é apenas o indicativo da operação principal de venda acobertada pelos cupons fiscais;

- a sua emissão não altera e nem movimentam o estoque, ou qualquer produto, ou mesmo a operação financeira do recebimento;

- o fato do número de algum cupom fiscal, por engano da emitente da nota fiscal, estar em desacordo com os cupons fiscais do abastecimento do cliente não altera qualquer ponto do fato gerador da obrigação principal ou acessória;

- penalizar por um engano em algum dos cupons fiscais é ato de extremo excesso, que fere os princípios administrativos que devem nortear os atos públicos;

- se de fato existe a base de cálculo da multa isolada, esta deveria ser o total dos cupons fiscais destinados a destinatários diversos dos constantes nas notas fiscais;

- a multa isolada evidencia uma tentativa de confisco o que é repudiado pelo direito pátrio e viola os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade, do não-confisco;

- cita a Constituição Federal, Lei n.º 13.515/00, doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Ao final, requer o acatamento do seu pedido para o cancelamento do Auto de Infração.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 451/458, contrariamente ao alegado na peça de defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não obstante as inúmeras tentativas de constranger ou intimidar a ação do Fisco, por meio das imputações de “falsa perícia”, falsidade ideológica, inserção de dados falsos em sistema de informações, as alegações do representante da empresa não devem prosperar;

- a primeira argumentação de mérito pugna pela prescrição ou decadência;

- no caso, trata-se de irregularidades tributárias, apuradas pelo Fisco, que ensejaram o lançamento de ofício nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional. Nesta linha, o prazo extintivo da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional que, para tanto, como regra geral, estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- verifica-se que não se trata de lançamento por homologação, haja vista a situação de autuação por descumprimento de obrigação acessória;

- considerando o período fiscalizado e que o Auto de Infração foi lavrado em 30 de agosto de 2017 e a Impugnante intimada no dia 15 de setembro de 2017 e como o Fisco teria até 31 de dezembro de 2017 para a constituição do crédito tributário, não ocorreu a decadência;

- de qualquer modo, na hipótese, aqui admitida apenas em tese, de se entender aplicável a regra do § 4º do art. 150, a combinação com o 173, inciso I do Código Tributário Nacional garantiria ainda um prazo adicional para realização do lançamento;

- a alegada ausência de destaque de ICMS nas notas fiscais revela-se irrelevante, pois no caso de mercadorias sujeitas a substituição tributária é vedado o destaque, não obstante ser permitido ao adquirente o creditamento nas hipóteses legais e, segundo porque o mérito desse lançamento não é a falta de destaque, mas a emissão das notas fiscais ideologicamente falsas;

- do mesmo modo, a argumentação da destinação final das notas fiscais ideologicamente falsas para simulação de despesas em razão da apuração dos tributos federais da adquirente do combustível pela sistemática do lucro real é irrelevante;

- as notas fiscais eram ideologicamente falsas desde o momento da emissão, pouco importando que uso se faça delas;

- ponto relevante da impugnação, mas que também não deve prosperar, diz respeito ao cálculo da multa isolada em razão dos valores das notas fiscais falsas;

- a base de cálculo da penalidade é “valor da prestação ou da operação”;

- não se acusou a Impugnante de emitir cupons fiscais ideologicamente falsos, mas notas fiscais ideologicamente falsas;

- não se pode aventar a possibilidade de cada um dos documentos serem parcialmente falsos;

- ao inserir parcela de cupons fiscais referentes abastecimentos de terceiros em notas fiscais, permitindo aumentar artificialmente seu valor, essa conduta invalida todo o documento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Impugnante afirma não haver dolo ou simulação, mas apenas erro material, mas o dolo da conduta decorre do conjunto das provas e das circunstâncias dos fatos;

- cita doutrina sobre o tema do dolo;

- difícil imaginar que quando um contribuinte, reiteradamente, emite documentos fiscais consignando cupons fiscais de terceiros, com finalidades distintas, esteja, frequentemente, de boa-fé;

- assim é que quem age por má-fé certamente tomará o cuidado de negá-la para evitar que seja descoberto. A avaliação da real intenção de quem praticou a conduta deve levar em conta a realidade concreta e a consequência imediata do ato abusivo, elementos implícitos à vontade do agente;

- a título de exemplo, elabora um quadro referente a uma nota fiscal objeto do lançamento;

- cita que nas notas fiscais emitidas para a empresa Transportes Boa Vista Logística & Empreendimentos Ltda. também há irregularidades e que tal transportadora foi autuada para exigir o estorno do crédito;

- registra, ainda, a existência de outros lançamentos que exigem da Impugnante multa isolada pela mesma infração, mas em períodos distintos.

Ao final, pede a procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa sobre a imputação fiscal de emissão, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2012, de 41 (quarenta e uma) notas fiscais ideologicamente falsas uma vez que os cupons fiscais nelas consignados não se referiam a operações (abastecimentos) dos destinatários indicados na nota fiscal correspondente.

Como comprovantes da constatação foram anexadas cópias de Danfes e cupons fiscais (fls. 08/359), relacionados às notas fiscais questionadas.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei n.º 6.763/75.

### **Da Prejudicial de Mérito - Decadência**

Inicialmente cumpre analisar a arguição da ocorrência de decadência efetuada pela Impugnante em sua defesa, inclusive com o questionamento de já ter o Fisco lançado a situação do Auto de Infração.

Inicialmente cumpre destacar que a aposição dos dispositivos que tratam da decadência no campo “Relatório” do Auto de Infração não se constitui em qualquer julgamento por parte do Fisco.

Tal aposição feita a fl. 04 pelo Fisco representa a fundamentação do lançamento e a motivação do ato administrativo, não havendo impropriedade que resulte em prejuízo.

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

Ao contrário, a oposição feita pelo Fisco no campo “Relatório” do Auto de Infração possibilitou a mais ampla defesa por parte da Impugnante que teve a oportunidade de se manifestar sobre a questão como efetivamente o fez.

Assim, os argumentos de ambas as partes foram analisados pela Câmara conforme se passa a descrever.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, havendo a antecipação do pagamento, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional para a contagem do prazo decadencial.

Contudo, o próprio § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional contém uma exceção, qual seja, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....  
§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Neste sentido, lembre-se que a presente autuação se refere a imputação fiscal de emissão de notas fiscais ideologicamente falsas.

Não bastasse, ao lançamento de ofício, como no presente caso, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem é fixada pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

.....

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial n.º 76977 RS 2011/0191109-3, de 12 de abril de 2012:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I DO CTN. PRECEDENTES.

.....

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL)

Mais recentemente, pronunciou-se o Superior Tribunal de Justiça, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10 de agosto de 2016, a saber:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO REsp 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial n.º 533.405 -RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO REsp 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HA O PAGAMENTO ANTECIPADO - CASO DOS AUTOS - O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, no presente caso, não há que se falar em homologação do lançamento e, sim, em exigência de ofício da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, qual seja, emissão regular de documentos fiscais, no prazo previsto na norma ínsita no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Nesse caso, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2013, findando-se em 31 de dezembro de 2017.

Como o Auto de Infração foi lavrado em 30 de agosto de 2017 e a ora Impugnante foi dele intimada em 15 de setembro de 2017 (fl. 361), verifica-se que não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual efetuar o lançamento em análise.

Destaca-se que este Conselho de Contribuintes tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pelo disposto no art. 173, retrocitado, que determina que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos n.ºs 3.742/11/CE, 3.907/12/CE e 4.75/17/CE.

#### **Do Mérito Propriamente Dito**

De pronto cumpre destacar, tendo em vista os argumentos impugnatórios, que não está sendo exigido imposto no presente lançamento. A questão posta nos presentes autos diz respeito ao descumprimento de uma obrigação acessória. Portanto, não há que se questionar como se deu o pagamento, quer com base nos cupons ou nas notas fiscais.

Pelas informações constantes dos autos registra-se que a Impugnante tem razão ao sustentar que as saídas de combustíveis da empresa são acobertadas por documentos fiscais. De fato, considerando-se a emissão de cupons fiscais e que os Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais - ECFs funcionam interligados às bombas de combustíveis, não há razões para afirmar o contrário.

Entretanto, a alegada ausência de destaque de ICMS nas notas fiscais é irrelevante para o deslinde da questão. Isso porque, no caso de mercadorias sujeitas a substituição tributária é vedado o destaque do imposto, não obstante ser permitido ao adquirente o creditamento nas hipóteses legais.

Também não se pode esquecer que o mérito do lançamento analisado não é a falta de destaque, mas a emissão das notas fiscais ideologicamente falsas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Veja-se os dispositivos que sustentam a emissão das notas fiscais globais, *in verbis*:

### Anexo V

Art. 12. A nota fiscal será emitida:

.....  
§ 3º Tratando-se de estabelecimento varejista de combustíveis derivados ou não de petróleo, a nota fiscal poderá ser emitida de forma periódica, englobando os abastecimentos ocorridos no mês, desde que observado o seguinte:

I - seja emitido, no momento do abastecimento, Cupom Fiscal ou Nota Fiscal Modelo 2, nestes consignando os números da placa e do hodômetro do veículo abastecido, os quais passarão a fazer parte integrante da nota fiscal global;

II - seja indicado, no campo "Informações complementares", o número do documento fiscal que acobertou a saída da mercadoria.

### ANEXO VI

Art. 17. Por ocasião da emissão do Cupom Fiscal poderá ser emitida Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A ou Nota Fiscal Eletrônica a ele correspondente, quando o consumidor assim o exigir, hipótese em que será observado o seguinte:

I - na nota fiscal emitida deverá ser indicado o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 5929;

II - no campo "Informações Complementares" da nota fiscal deverão constar o número do Contador de Ordem de Operação (COO) relativo ao Cupom Fiscal emitido e a identificação da marca, modelo e número de fabricação do ECF que o emitiu.

Parágrafo único - Caso o campo "Informações Complementares" não seja suficiente para conter as indicações exigidas neste artigo, poderá ser utilizado, excepcionalmente, o quadro "Dados do Produto", desde que não prejudique a sua clareza.

(grifos não constam do original)

Como pode ser visto dos dispositivos regulamentares retrotranscritos as notas fiscais relativas a cupons fiscais deverão refletir exatamente o que deles constam. Ou seja, as notas fiscais apenas devem refletir o que está nos cupons, inclusive em relação a seus destinatários.

No caso em tela, as notas fiscais emitidas pela Impugnante não representavam os cupons nela discriminados.

Portanto, a situação é uma infração objetiva.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante desta situação a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para formalizar a exigência da penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória que está demonstrado nos autos.

Importa ressaltar que a Impugnante não demonstra que os cupons descritos nas notas fiscais tidas como ideologicamente falsas se referem aos destinatários nelas apostos.

Ponto relevante da peça de defesa diz respeito ao cálculo da multa isolada em razão dos valores das notas fiscais ideologicamente falsas.

É o seguinte o dispositivo que ampara a exigência da penalidade:

### LEI 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....  
XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta 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;  
.....

A multa, como pode ser claramente visto no dispositivo retrotranscrito, é calculada sobre o “*valor da prestação ou da operação*”, descrito no documento fiscal declarado ideologicamente falso.

Importa destacar que a acusação é de emissão de notas fiscais ideologicamente falsas.

O Fisco não acusou a Impugnante de emissão de cupons fiscais ideologicamente falsos, mas notas fiscais (CFOP 5929) ideologicamente falsas.

Desta forma, a base para cálculo da multa é o somatório dos valores das notas fiscais consideradas ideologicamente falsas.

Não se pode aventar a possibilidade de cada um dos documentos seria parcialmente falso. Quando a nota fiscal é considerada falsa ela o é em sua totalidade.

Assim, ao inserir nas notas fiscais cupons fiscais referentes a abastecimentos de terceiros, diferentes do destinatário descrito na nota fiscal, essa conduta invalida todo o documento.

Também é irrelevante para a conclusão sobre o lançamento a afirmação da Impugnante no sentido de que não possui conhecimento do regime tributário dos seus clientes. Saber ou não o regime de apuração ou se o cliente, potencialmente, pode aproveitar créditos de ICMS incidente sobre combustíveis não autoriza emissão de notas fiscais do modo irregular.

Ademais, não é inteiramente correta a afirmação da Defendente de que desconhece tais regimes, pois parte das notas fiscais objeto do lançamento destinava-se à empresa Transportes Boa Vista Logística & Empreendimentos Ltda. que, segundo informações do Fisco, encontra-se, formalmente, registrada em nome de empregado da Impugnante.

A título de informação destaca-se que o Fisco promoveu lançamento em desfavor da Transportes Boa Vista Logística & Empreendimentos Ltda. para estorno do crédito, inserindo no polo passivo o empresário Ricardo Santos Brant, proprietário de fato da transportadora e também da Impugnante, conforme PTA n.º 01000761875-33.

A Fiscalização apresenta em sua manifestação um quadro exemplificativo de um dos documentos objeto do lançamento onde se pode visualizar a pequena diferença de horário de abastecimento dos cupons nele citados que não se destinavam à pessoa descrita na nota fiscal emitida (fls. 455/457).

A Impugnante afirma não haver dolo ou simulação, mas apenas erro material.

Neste sentido, cumpre lembrar as disposições do art. 136 do Código Tributário Nacional, que assim determina:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Em relação ao alegado caráter confiscatório da multa, o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal de 1988 veda expressamente a utilização de tributo com efeito de confisco, nada dizendo a respeito das penalidades.

No caso, a multa foi exigida na forma da legislação tributária estadual, sendo cobrada conforme a natureza da infração cometida.

A multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

Na lição de Ricardo Lobo Torres (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

“ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória”.

“Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada”.

Não configura ilegalidade a cobrança de multa isolada, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Também não se verifica a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 e do art. 182 da Lei n.º 6.763/75, que assim determina:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

II - a aplicação da equidade.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 07 de março de 2018.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Relatora**