

Acórdão: 3.015/04/CE Rito: Ordinário  
Recurso de Revista: 40.050113058-98  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Resil Minas Indústria de Comércio Ltda.  
Proc. S. Passivo: Alessandra Machado Brandão  
PTA/AI: 01.000142666-69  
Inscr. Estadual: 846.215970.00-38  
Origem: DF/Contagem

### **EMENTA**

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO – UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO** – Imputada a falta de recolhimento do imposto diferido em decorrência de utilização de notas fiscais declaradas inidôneas. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação. O dispositivo legal capitulado no Auto de Infração – artigo 12, inciso II do RICMS/96 – não autoriza ao Fisco exigir do destinatário o ICMS devido pelo remetente, ainda que proveniente de documentos declarados inidôneos. Infração não caracterizada. Mantida a decisão recorrida. Exigências fiscais canceladas.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO – FALTA DE REGISTRO DE LIVRO FISCAL.** Constatada a utilização de documentos fiscais inidôneos em operações de entrada de mercadorias e constatada a falta de registro dos livros fiscais Registro de Entradas e Registro de Saídas na Repartição Fazendária competente. Exigências de Multas Isoladas capituladas nos incisos X do artigo 55 e II do artigo 54, ambos da Lei nº 6.763/75. Infrações caracterizadas. Mantida a decisão recorrida.

**Recurso conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita a Recorrida de ter, no período de 1999 a 2002, incorrido nas seguintes irregularidades:

- utilização de documento fiscal inidôneo em suas operações de entradas de mercadorias;
- deixar de recolher o imposto devido;
- deixar de registrar livros fiscais na repartição fazendária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 15.752/04/2.ª (fls. 556/560), por maioria de votos, julgou procedente em parte o lançamento para excluir as exigências relativas ao ICMS e a Multa de Revalidação. Vencida na oportunidade, em parte, a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio, que o julgava procedente. Em seguida, à unanimidade, acionou-se o permissivo legal, artigo 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75, para reduzir a totalidade das multas isoladas a R\$ 30.000,00 (trinta mil reais).

Inconformada, a Fazenda Pública Estadual, ora Recorrente, interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revista (fls. 570/578), por intermédio de procuradora legalmente habilitada, indicando como paradigma o Acórdão 2.234/01/CE, anexado às fls. 579 a 582 dos autos e alegando, em síntese, o que se segue:

- na invocação inicial do artigo 12, inciso II do RICMS/96 a decisão recorrida e a decisão paradigma se encontram tomando idêntico ponto de partida, no entanto, na conclusão se distanciam diametralmente;

- cita o voto dissidente ressaltando sua clareza e precisão;

- nos fundamentos do acórdão recorrido foram afastadas quaisquer considerações outras que não as do já citado artigo 12, inciso II do RICMS/96 e explicitado que entendido como hipóteses únicas de responsabilização pelo recolhimento do imposto diferido aquelas do artigo 15, incisos I e II do RICMS;

- foi estreitada a visão dos ditames do artigo 124 do Código Tributário Nacional, desprezada a abrangência maior para ser tomado tão somente aquele apêndice que vem como explicitação e possibilidade de enumeração mas que não pode ser entendido isoladamente;

- inquestionável, na espécie em questão, a solidariedade ocorrente que tem abrangência mais alargada;

- cita o artigo 21 da Lei nº 6.763/75 para embasar seu entendimento;

- devem ser consideradas as disposições do artigo 149, inciso I do RICMS/96, em pleno vigor à época dos fatos.

Pede ao final o provimento de seu recurso para que sejam restabelecidas as exigências fiscais decotadas pela Câmara.

A Recorrida, tempestivamente, por intermédio de seu procurador legalmente habilitado, contra-arrazoa o Recurso (fls. 585/593), aos seguintes fundamentos:

- a decisão recorrida se baseou no entendimento de que o inciso II do artigo 12, RICMS/96, não autoriza ao Fisco exigir do destinatário o imposto devido pelo remetente;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Fazenda Pública Estadual ratificou tal entendimento em suas razões de recurso, porém definiu a aplicação do disposto no artigo 21 da Lei nº 6.763/75, cuja aplicação não foi objeto da autuação;

- não pode a Fazenda Pública Estadual desvirtuar todos os atos do processo, acrescentando uma fundamentação legal que não foi objeto de julgamento, sob pena de cerceamento de defesa e supressão de instância de decisão;

- não foi objeto da decisão recorrida o disposto no artigo 21 da Lei nº 6.763/75, pois apenas houve menção à aplicação do disposto no inciso II do artigo 12, RICMS/96;

- assim, o presente recurso não pode ser conhecido;

- o dever de pagar o imposto em questão não é da Recorrida, mas sim das emitentes das notas fiscais declaradas inidôneas;

- esse dever poderia ter sido imposto à Recorrida caso ela houvesse se creditado de tais importâncias, o que não ocorreu no caso dos autos;

- o interesse comum, previsto no artigo 124 do Código Tributário Nacional mencionado pela Recorrente, apenas estaria configurado se a Recorrida houvesse concorrido para a concretização das saídas das mercadorias;

- porém, quando recebeu as mercadorias os fatos geradores, as saídas os estabelecimentos das empresas Usinagem J. A. Itaúna e Prevenção Luvas e Calçados, já tinham ocorrido;

- transcreve excerto doutrinário para embasar seu entendimento e destaca que somente seria contribuinte do imposto aquele que pratica o fato gerador;

- mesmo os casos de responsabilidade tributária, por transferência ou substituição, somente seriam admitidos em virtude de expressa disposição de lei, o que não ocorreu no caso dos autos;

- por sua vez, entende que aplicar-se-ia o disposto no inciso VII do artigo 21, Lei nº 6.763/75, na entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal, o que não ocorreu, pois quando das entradas os documentos ainda não eram inidôneos.

Requer o não provimento ao Recurso.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 594 a 598, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revista e, quanto ao mérito, pelo seu provimento para que sejam restabelecidas as exigências fiscais.

**DECISÃO**

**DA PRELIMINAR**

**DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no inciso II do artigo 138 da CLTA/MG - aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 e atualizações posteriores, cumpre-nos verificar o atendimento, também, da condição estatuída no inciso I do citado dispositivo legal.

Primeiramente deve ser esclarecido que o Acórdão n.º 2.234/01/CE, apresentado como paradigma, refere-se a um Recurso de Revisão, não provido, interposto pela então Autuada após o lançamento ter sido mantido pelo voto de qualidade, conforme Acórdão n.º 14.364/00/1ª.

O citado Acórdão apresentado como paradigma pela Recorrente traz em seu conteúdo exatamente a situação de uma empresa que deu entrada em couro verde salmorado acompanhado de notas fiscais declaradas inidôneas. O feito fiscal na hipótese daquele Processo Tributário Administrativo foi mantido ao fundamento de que estaria comprovado que a entrada se deu com notas fiscais inidôneas e, portanto, a infração estaria configurada nos termos dos artigos 134, inciso II e III c/c artigos 149, inciso I e 12, inciso II todos do RICMS/96.

Verifica-se portanto, sem qualquer incursão ao mérito do julgamento consubstanciado no Acórdão n.º 2.234/01/CE, que a legislação tributária foi aplicada de forma diversa naquele Processo e no que ora está em análise.

Isso posto, após análise dos autos e inteiro teor do acórdão indicado como divergente, constatamos assistir razão à Recorrente no tocante ao cabimento de seu Recurso, pois em ambas autuações as exigências de ICMS e MR recaíram sobre adquirentes de mercadorias acobertadas por documentação fiscal declarada inidônea e cujo imposto encontrava-se diferido.

Portanto, configuram-se os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revista, motivo pelo qual reputamos atendida a condição do inciso I, do artigo 138, da CLTA/MG e conhecemos do presente Recurso.

**DO MÉRITO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita a Recorrida de ter, no período de 1999 a 2002, incorrido nas seguintes irregularidades:

- utilização de documento fiscal inidôneo em suas operações de entradas de mercadorias. Ressalte-se que tais operações estavam sujeitas ao diferimento;
- falta de recolhimento do imposto devido relativo as operações objeto de entrada com notas fiscais inidôneas;

- falta de registro de livros fiscais na repartição fazendária competente.

Formalizaram-se pelo lançamento ora analisado as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multas Isoladas, capituladas no inciso II, artigo 54 e inciso X, artigo 55, ambos da Lei nº 6.763/75, referentes ao período de 2000 e 2001.

Cumpré destacar que a Recorrente aborda em seu recurso apenas a questão relativa ao diferimento e, nos exatos termos da legislação de regência da matéria, apenas será objeto de discussão da Câmara a matéria objeto de divergência jurisprudencial. No entanto, para fins de clarear a situação em pauta, tratamos a seguir de todo o feito fiscal que encontra-se inclusive interligado, esclarecendo que nos termos das citadas normas próprias da questão, não há qualquer alteração da decisão recorrida relativamente a matéria não objeto de recurso.

Desta forma temos:

#### UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS

Foi imputada a utilização de documentos fiscais inidôneos em operações de entrada de mercadorias sujeitas ao diferimento do ICMS.

Em decorrência desta irregularidade foi lavrado o Auto de Infração que consubstancia o lançamento em discussão para exigir, dentre outros, a penalidade isolada capitulada no artigo 55, inciso X, da Lei nº 6.763/75, que assim estabelece:

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

.....  
X - por emitir ou utilizar documento fiscal 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;

.....”

As notas fiscais, as datas de emissão, valores da operação e valores totais da multa isolada encontram-se relacionados conforme quadros de fls. 34/35.

Cumpré ainda destacar que as Notas Fiscais objeto do lançamento encontram-se anexadas, em sua totalidade, às fls. 41/148 e os documentos informativos relativos aos atos declaratórios às fls. 39 e 63, tendo sido todos estes examinados exaustivamente tanto pela Câmara “a quo” quanto em fase recursal pela Câmara Especial responsável pela apreciação e julgamento do presente Recurso.

O quadro demonstrativo a seguir traz de forma sintética as questões relativas a tais documentos, explicitando o nome do emitente do documento tido como inidôneo, o número e a data do Ato Declaratório de Inidoneidade, bem como o fato motivador de tal declaração:

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

<b>Emitente do Documento</b>	<b>Ato Declaratório de Inidoneidade</b>	<b>Data Publicação do Ato</b>	<b>Fato Motivador da Declaração</b>
Usinagem J.A Itaúna Ltda.	03.338.060.00160 (fl. 39)	09/01/2002	Impressão de documentos fiscais sem a devida autorização
Prevenção Calçados e Luvas Ltda.	13.186.110.03744 (fl. 63)	23/11/2001	Encerramento irregular de atividades
Prevenção Calçados e Luvas Ltda.	13.186.110.04235 (fl. 534)	03/10/2003	Impressão de documentos fiscais sem a devida autorização

Os documentos fiscais foram declarados inidôneos de conformidade com o artigo 134, incisos I e III, do RICMS/96.

O crédito tributário ora em discussão foi formalizado em 04 de agosto de 2003 (esta é a data de recebimento do Auto de Infração pela Recorrida), portanto posteriormente às datas de publicação dos Atos Declaratórios n<sup>os</sup> 03.338.060.00160 e 13.186.110.03744 que, conforme se vê do quadro acima foram publicados respectivamente em 09 de janeiro de 2002 e 23 de novembro de 2001.

Tal não ocorre com o Ato Declaratório n<sup>o</sup> 13.186.110.04235, abrangendo as notas fiscais n<sup>os</sup> 003391/003436/003443/003450 (fls. 64/67), emitidas por “Prevenção Calçados e Luvas Ltda.”, uma vez que este foi publicado posteriormente à data de emissão do Auto de Infração, em 03 de outubro de 2003. Destacamos no entanto que tal matéria não foi objeto de Recurso portanto não pode mais esta Câmara se pronunciar a este respeito.

Como explicitado em reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, o ato declaratório de inidoneidade ou falsidade decorre de realização de diligência especialmente efetuada para a investigação da real situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, sendo providenciado nos termos do artigo 1<sup>o</sup> da Resolução n<sup>o</sup> 1.926/89, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas no artigo 3<sup>o</sup> da referida resolução.

É pacífico na doutrina os efeitos “*ex tunc*” do Ato, pois não é ele que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde suas emissões. O Ato Declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo essa com a publicação do mesmo no Diário Oficial do Estado, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente.

Consiste em o Ato Declaratório de Inidoneidade em um reconhecimento de situação preexistente. Assim o Ato Declaratório, não cria nem estabelece coisa nova, explicita a existência do que já existia, possuindo natureza, como o próprio nome indica, meramente declaratória e não natureza normativa. Nesse sentido, inaplicável o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto no artigo 100, inciso I, c/c disposto no artigo 103, inciso I do Código Tributário Nacional.

Importante ressaltar que o presente Processo não trata de estorno de créditos referentes às notas fiscais, uma vez que os mesmos não foram apropriados pelo Contribuinte.

Pelo exposto está correta a exigência à Multa Isolada capitulada, no artigo 55, inciso X, da Lei nº 6.763/75, acima transcrito, “*por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou inidôneo*”.

### FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS DIFERIDO

Foi exigido o pagamento do ICMS diferido em relação às notas fiscais nºs 000157, 000183, 000188 e 000196 emitidas por “Usinagem J. A Itaúna Ltda.”. Tais notas fiscais foram declaradas inidôneas, conforme já fundamentado no item acima.

O Fisco sustentou a exigência do imposto com fundamento no artigo 12, inciso II, do RICMS/96:

“Art. 12 - Encerra-se o diferimento:

.....

II - a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal;

.....”

É exatamente este o ponto fulcral da discordância da Recorrente. No entanto, filiamo-nos a corrente da decisão recorrida por acreditarmos que o inciso II do retro transcrito artigo 12 não autoriza ao Fisco exigir do destinatário o imposto devido pelo remetente, ainda que proveniente de notas fiscais declaradas inidôneas.

Todas as hipóteses ali previstas de encerramento de diferimento referem-se ao pagamento do imposto pelo remetente. De conformidade com o disposto no artigo 13 do RICMS/96, “*o recolhimento do imposto diferido será feito pelo contribuinte que promover a operação ou prestação que encerrar a fase do diferimento, ainda que não tributada*”.

Devemos também ter em mente as determinações contidas no artigo 15 do RICMS/96, *in verbis*:

“Art. 15 - O adquirente ou destinatário da mercadoria deverá recolher o imposto diferido, inclusive o relativo ao serviço de transporte, em documento de arrecadação distinto, sem direito ao aproveitamento do valor correspondente como crédito do imposto, nas hipóteses de:

I - a mercadoria, adquirida ou recebida para comercialização ou emprego em processo de industrialização, ser objeto de operação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

posterior isenta ou não tributada pelo imposto, no mesmo estado, ou após industrialização ressalvado o disposto no § 2º;

II - perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou de outra dela resultante.

.....”

Pela leitura do citado artigo 15, incisos I e II, do RICMS/96, verificamos que o legislador regulamentar enumera as hipóteses em que o destinatário tornar-se-á responsável pelo recolhimento do imposto diferido, que são:

I – mercadoria, adquirida ou recebida para comercialização ou emprego em processo de industrialização, ser objeto de operação posterior isenta ou não tributada pelo imposto, no mesmo estado ou após industrialização;

II – perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou de outra dela resultante.

Dessa forma, não se configurando as situações elencadas, mantém-se a decisão recorrida para excluir do crédito tributário as exigências concernentes ao ICMS e à Multa de Revalidação, não sendo as razões de recurso suficientes para alterá-la.

### FALTA DE REGISTRO DE LIVROS FISCAIS NA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA

Foi exigida a multa isolada capitulada no artigo 54, inciso II, da Lei nº 6.763/75, “*por falta de livros fiscais devidamente registrados na repartição fiscal – por livro – 3 (três) UPFMG*”.

A relação dos livros fiscais encontra-se às fl. 10 dos autos.

A argumentação do Contribuinte de que a falta de registro dos livros fiscais na Repartição Fazendária não causou nenhum prejuízo à fiscalização não procede, em face do disposto no artigo 136 do Código Tributário Nacional.

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

Portanto, a decisão combatida não carece de reparos, devendo, pois, ser mantida integralmente.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 19/02/2001, em dar prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 10 de setembro de 2004, ocasião em que o presente Recurso de Revista, em preliminar, à unanimidade, foi conhecido. No mérito, por maioria de votos, em negou-se provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Cláudia Campos Lopes Lara (Relatora) e Roberto Nogueira Lima que lhe davam provimento. Participaram do



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

juízo, além dos signatários, e dos Conselheiros acima citados, os Conselheiros Juliana Diniz Quirino, Edwaldo Pereira de Salles e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 24/09/04.**

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

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**

LMMP/EJ

CC/MIG

Acórdão: 3.015/04/CE Rito: Ordinário  
Recurso de Revista: 40.050113058-98  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Resil Minas Indústria de Comércio Ltda.  
Proc. S. Passivo: Alessandra Machado Brandão  
PTA/AI: 01.000142666-69  
Inscr. Estadual: 846.215970.00-38  
Origem: DF/Contagem

Voto proferido pela Conselheira Cláudia Campos Lopes Lara, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Os fundamentos deste voto vencido se assemelham aos expostos pela Auditoria Fiscal em seu parecer de fls. 594/598, razão pela qual será reproduzido a seguir:

“O recurso da FPE diz respeito à exclusão do ICMS e da MR relativos às notas fiscais declaradas inidôneas e cujo imposto encontrava-se com o recolhimento diferido, conforme item 35 do Anexo II, RICMS/96.

A inidoneidade da documentação fiscal e a penalidade a ela concernente, prevista no inciso X do artigo 55, Lei n.º 6763/75, foram mantidas pela r. decisão, não tendo sido objeto de recurso por parte da Autuada.

Isso posto, temos que o inciso II do artigo 12, Parte Geral do RICMS/96, prevê o encerramento do diferimento quando a operação for realizada sem documento fiscal.

E tal fato restou configurado tendo em vista a Declaração de Inidoneidade de fl. 39, concernente à “impressão de documentos fiscais sem a devida autorização”, publicada no “MG” de 09-01-02, cerca de 13 (treze) meses antes do recebimento do primeiro TIAF por parte da Autuada, de fl. 03.

A inidoneidade em questão está consignada no inciso I do artigo 134, enquanto o desacobertamento, com base na inidoneidade de documento fiscal, está previsto no inciso I do artigo 149, ambos da Parte Geral do RICMS/96.

Por sua vez, o inciso VII do artigo 21, Lei n.º 6763/75, prevê a responsabilidade solidária do contribuinte que der entrada a mercadoria desacobertada de documentação fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apesar da não menção expressa a tal dispositivo, temos que o relatório do Auto de Infração, à fl. 06, destaca a utilização de “documento fiscal inidôneo em operações de entradas de mercadorias”, o que não limita a responsabilidade da Autuada somente à saída e/ou transporte desacobertados.

E a própria Lei Complementar n.º 87/96, citada pela Recorrida, prevê, na alínea “b” do inciso I, artigo 11, que *“o local da operação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é, tratando-se de mercadoria ou bem, onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária”*.

De toda forma, tendo ocorrido a devida publicação do Ato Declaratório, caberia à Autuada, antes de qualquer procedimento fiscal, comunicar ao Fisco a respeito da irregularidade em questão, ou seja, o recebimento de mercadorias acobertadas por notas fiscais declaradas inidôneas, conforme previsto no inciso VIII do artigo 16, Lei n.º 6763/75, citado no campo Infringência/Penalidade do Auto de Infração”.

**Sala das Sessões, 24/09/04.**

**Cláudia Campos Lopes Lara  
Conselheira - CC/MG**