

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

Acórdão: 18.751/08/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000157135-45  
Impugnação: 40.010122340-44  
Impugnante: União Comércio Importação e Exportação Ltda.  
IE: 702053071.01-62  
Proc. S. Passivo: Faíçal Assrauy/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos do imposto destacados em documentos fiscais declarados inidôneos. Procedimento do Fisco respaldado no artigo 70, inciso V, da Parte Geral dos RICMS/96 e RICMS/02. Correta a redução do saldo credor apurado pelo Fisco em recomposição da conta gráfica. Mantida a Multa Isolada capitulada no inciso X do artigo 55 da Lei nº 6763/75.

**CRÉDITO DE ICMS APROVEITAMENTO INDEVIDO – RESOLUÇÃO 3.166/01.** Constatada apropriação indevida de parcela de imposto não-cobrada e não-paga ao Estado de origem, decorrente de benefício fiscal concedido isoladamente, ao desamparo de convênio interestadual e em desrespeito à Lei Complementar nº 24/75, como também em desacordo com a regra estabelecida no § 1º do artigo 62 do RICMS/96. Redução do saldo credor apurado pelo Fisco em recomposição da conta gráfica. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências fiscais relativas às remessas originárias do Distrito Federal.

**ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA.** Imputação fiscal de emissão de documentos fiscais que não corresponderam a uma efetiva saída de mercadoria para outra Unidade da Federação, aplicando-se, indevidamente, a alíquota interestadual. Redução do saldo credor apurado pelo Fisco em recomposição da conta gráfica e exigência de Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso III, da Lei 6763/75. Entretanto, a acusação fiscal não se encontra inequivocamente comprovada nos autos, justificando, assim, o cancelamento das exigências fiscais.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS originários de documentos fiscais falsos e inidôneos, no período de setembro/2002 a junho/2004, inobservando-se o disposto no inciso V do artigo 70, da Parte Geral dos RICMS/96 e RICMS/02, pelo que se exige o estorno do ICMS irregularmente apropriado e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso X da Lei 6763/75;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 – aproveitamento indevido de parcela de créditos de ICMS, relacionados às aquisições interestaduais de mercadorias, parcela não-cobrada e não-paga pelos remetentes às Unidades Federadas de origem (Bahia, Distrito Federal e Tocantins), no exercício de 2002, descumprindo o disposto na Resolução nº 3.166/01, pelo que se exige o estorno do ICMS irregularmente apropriado;

3 – emissão de documentos fiscais consignando destinatários estabelecidos no Estado de Tocantins e que não corresponderam a uma efetiva saída de mercadoria para aquela Unidade da Federação, no período de dezembro/2003 a setembro/2004, o que resultou em destaque a menor do imposto devido na operação, visto que foi aplicada a alíquota interestadual (7%) quando o correto seria a alíquota interna (18% ou 25%), pelo que se exige débito do ICMS e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso III da Lei 6763/75.

O valor do ICMS estornado (itens 1 e 2 acima), bem como o debitado a menor (item 3 acima), encontra-se demonstrado à fl. 180, que após ser levado à recomposição foi absorvido pelos saldos credores existentes na conta gráfica, a qual se manteve com saldo credor (fls. 161/172). Exige-se Multas Isoladas previstas nos incisos III e X, do artigo 55 da Lei nº 6763/75, demonstrada à fl. 181.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 435 a 449, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 472 a 482.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 485 a 491, opina pela procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

#### **DAS PRELIMINARES**

##### **DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

A Impugnante cogitou cerceamento de seu direito de defesa e, por conseguinte, ineficácia do procedimento fiscal, pelo fato do Auto de Infração ter sido lavrado fora do estabelecimento autuado (fl. 439). Sabe-se, no entanto, que a teor do disposto na legislação mineira a legitimidade do lançamento não está condicionada a tal requisito.

Nesse aspecto, há que se considerar, ainda, que na formação do P.T.A. foi observado o disposto no art. 5º da CLTA/MG, então vigente, que estabelecia que o P.T.A. forma-se na Repartição Fiscal a que estiver circunscrito o Autuado.

Importa consignar que o Decreto 70.235/72, invocado pela Defendente, nada tem a ver com o Processo Tributário Administrativo do Estado de Minas Gerais, que se rege por legislação própria, especificamente o recente Decreto n.º 44.747 de 03 de março de 2008.

Além disso, é de se notar que o Auto de Infração relata com clareza as infrações praticadas, nos exatos termos do inc. III do art. 57 e 58 da CLTA/MG, então vigente.

Os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa foram respeitados. Logo, inexistente o cerceamento do direito de defesa argüido pela Impugnante.

**DA JUNTADA DE DOCUMENTOS E ADIAMENTO DO JULGAMENTO**

A Impugnante protocolizou junto ao CC/MG, em 15/04/08, expediente requerendo o adiamento do julgamento para juntada de novos documentos, conforme requerido da peça de defesa.

Ocorre, no entanto, que a Câmara de Julgamento não pode decidir em tese, sem saber quais documentos quer a defesa apresentar, uma vez que nada foi adicionado aos autos pela representação da Autuada, revelando-se meramente protelatórios os pedidos formulados na peça adicional, cabendo, de pronto, o indeferimento dos mesmos.

**DO MÉRITO**

De maneira equivocada, a Impugnante alega que o crédito tributário relativo ao exercício de 2002 fora alcançado pela “prescrição”, pedindo, ao final, que assim seja declarado.

Entretanto, o presente caso versa sobre constatação de irregularidades prejudiciais à correta apuração e pagamento do imposto devido, caracterizada pela apropriação indevida de créditos do imposto e aplicação de alíquotas incorretas, aplicando-se-lhe o prazo decadencial de cinco anos, nos exatos termos da regra descrita no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, que dita como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, o marco inicial é o primeiro dia do exercício seguinte (01/01/03) e, tendo o Contribuinte sido intimado da lavratura do Auto de Infração em 26/12/07 (fl. 04), ou seja, dentro do prazo de direito da Fazenda para constituir o crédito tributário, a alegação, quer seja de *prescrição* ou de decadência, não há que ser admitida.

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS originários de documentos fiscais falsos e inidôneos, no período de setembro/2002 a junho/2004, inobservando-se o disposto no inciso V do artigo 70, da Parte Geral dos RICMS/96 e RICMS/02, pelo que se exige o estorno do ICMS e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso X da Lei 6763/75;

2 – aproveitamento indevido de parcela de créditos de ICMS relacionados às aquisições interestaduais de mercadorias, não-cobrada e não-paga pelos remetentes às Unidades Federadas de origem (Bahia, Distrito Federal e Tocantins), no exercício de 2002, descumprindo o disposto na Resolução nº 3.166/01, pelo que se exige o estorno do ICMS;

3 – emissão de documentos fiscais consignando destinatários estabelecidos no Estado de Tocantins e que não corresponderam a uma efetiva saída de mercadoria para aquela Unidade da Federação, no período de dezembro/2003 a setembro/2004, o

que resultou em destaque a menor do imposto devido na operação, visto que foi aplicada a alíquota interestadual (7%) quando o correto seria a alíquota interna (18% ou 25%), pelo que se exige o débito do ICMS e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso III da Lei 6763/75.

O valor do ICMS estornado (itens 1 e 2 acima), bem como o debitado a menor (item 3 acima), encontra-se demonstrado à fl. 180, que após ser levado à recomposição foi absorvido pelos saldos credores existentes na conta gráfica, a qual se manteve com saldo credor (fls. 161/172). Exige-se Multa Isolada prevista nos incisos III e X, do artigo 55 da Lei nº 6763/75, demonstrada à fl. 181.

**Item 1 – Aproveitamento indevido de créditos de ICMS originários de documentos fiscais falsos e inidôneos.**

Tal irregularidade se caracteriza pelo aproveitamento de créditos de ICMS oriundos de documentos fiscais declarados inidôneos, relacionados às fls. 155/159, cópias anexadas às fls. 182/208.

A Impugnante tenta se eximir da acusação que lhe foi imputada alegando, em síntese, que agira de boa-fé, pois desconhecia o fato de esses fornecedores terem sido incluídos na “lista negra” do Fisco em 2007; que não há possibilidade de o ato declaratório retroagir seus efeitos, vez que ao tempo da emissão dos documentos fiscais o contribuinte emitente tinha situação tributária regular e que todas as operações realizadas entre as partes efetivamente ocorreram.

Quanto à alegada boa-fé, torna-se imperioso ressaltar que, em se tratando de matéria tributária, tal conduta constitui fator irrelevante na caracterização da responsabilidade pela infração, tendo em vista o disposto no art. 136 do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, importa assinalar que não foi a publicação do ato declaratório de inidoneidade, em si, que passou a caracterizar esses documentos como inidôneos, mas os vícios, que desde o nascedouro já possuíam, e que motivaram a declaração de falsidade/inidoneidade constantes nos respectivos atos (fls. 221, 259, 282, 319, 334, 369, 372 e 411).

Saliente-se que a inidoneidade documental decorre da consumação de qualquer uma das hipóteses previstas na legislação tributária, notadamente aquelas elencadas no art. 134, do RICMS/02.

Desse modo, restando constatada qualquer uma das circunstâncias ali mencionadas, configura-se, no mundo jurídico, a inidoneidade do documento para produzir os efeitos que lhes são próprios, independentemente da publicação de qualquer ato administrativo, mesmo porque não existe previsão legal que estabeleça tal condição.

Ao contrário, determina o parágrafo único do art. 135 do RICMS/02 que, em sendo constatada a falsidade ou a inidoneidade do documento fiscal, nos termos previstos nos artigos 133 e 134 do citado Regulamento, a ação fiscal independerá de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.

Por conseguinte, ainda que o ato declaratório tenha sido publicado em data posterior à da emissão das notas fiscais, os fatos apurados nos autos atestam que os documentos fiscais neles arrolados já nasceram inquinados de vício substancial

insanável, característica que lhes retira toda a eficácia e validade para gerar crédito, por força do disposto no art. 134, § 1º, inciso I c/c art. 70, inciso V, ambos do RICMS/02.

Impende reforçar que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, não está condicionado ao simples destaque do imposto ou ao pagamento do valor da operação, mas sim à idoneidade do documento fiscal, conforme preceitua o art. 69 do RICMS/MG, sendo que, na espécie, este direito somente poderia ser restabelecido com a prova do pagamento integral do imposto devido pelos emitentes das notas fiscais objeto da autuação, tal como ressaltado no inciso V, do precitado art. 70, do RICMS/MG. Porém, nenhuma prova neste sentido foi juntada aos autos.

Como bem observa o Fisco em sua Manifestação, a alegação do Contribuinte no sentido de que as suas empresas fornecedoras foram incluídas na “lista negra” do Fisco somente em 2007 impediria que fosse penalizada, pois nem o Fisco conhecia as irregularidades sobre as mesmas, não é suficiente para tornar nula a sanção imposta.

Além disso, nas supostas operações comerciais, ao contrário do que diz a Impugnante, não ficou amplamente provada a efetiva realização, pois a Impugnante não apresentou nenhum “comprovante de pagamento” sobre as mesmas, apesar de ter sido intimada através do “Termo de Intimação” de fls. 210/220. Portanto, considerando que a Impugnante não conseguiu comprovar a regularidade das operações, não há que se falar em não imputar responsabilidade à mesma, pois não havendo prova do pagamento, é lícita a imposição de penalidade ao comprador, conforme disposto na legislação.

Sobre essa matéria o Superior Tribunal de Justiça também se manifestou em recentes decisões, como nos Recursos Especiais mencionados pelo Fisco às fls. 478/480.

Assim, corretas as exigências formuladas no Auto de Infração.

**Item 2 – Aproveitamento indevido de parcela de créditos de ICMS, relacionados às aquisições interestaduais de mercadorias, não-cobrada e não-paga pelos remetentes aos Estados de origem.**

Com relação à argumentação da Impugnante sobre os créditos interestaduais sem a anuência do Confaz, de que os negócios jurídicos relacionados aos mesmos são disciplinados por regimes especiais concedidos em cada Estado e o que fez foi apenas proceder conforme instrução legal, serve tão-somente como reforço à tese do Fisco, pois a Demandante admite que utilizou os benefícios contidos em tais regimes especiais, o que fere a Lei Complementar n.º 24/75.

Com o objetivo de esclarecer o contribuinte mineiro e orientar a Fiscalização quanto às operações realizadas ao abrigo de atos normativos concessivos de benefício fiscal, os quais não observaram a legislação de regência do tributo para serem exarados, foi editada a Resolução nº 3166/01, visando, também, reforçar os dispositivos constitucionais e regulamentares existentes anteriormente.

As notas fiscais cujos créditos foram objeto do estorno estão relacionadas, por unidade da Federação, nos Anexos de fls. 19 a 153.

A alegação da Impugnante, acerca das operações com o Estado da Bahia, de que não estava habilitada para gozar dos regimes especiais por falta de cumprimento de

todos os requisitos não restou comprovada em sua defesa, pois ao contrário do que afirma, analisando a legislação da Bahia no tocante ao benefício fiscal irregular, não se vislumbra nenhum ato adicional do contribuinte, estando estampado na norma o benefício concedido.

Com relação às operações com o Estado do Tocantins, a Impugnante além de admitir que utilizou os créditos presumidos, anexou cópia às fls. 458 a 461 do regime especial celebrado com aquele Estado, confirmando o creditamento em sua escrita fiscal de valores indevidos, como apurado nesta peça fiscal. A alegação da Impugnante de que recolheu 7% na saída de São Paulo para Tocantins não é bastante para anular a autuação, pois a operação que diz respeito a Minas Gerais foi a remessa de mercadorias do Tocantins para Minas Gerais.

Assim, se irregular o benefício concedido, irregular, também, qualquer procedimento a ele vinculado, não podendo a defesa se valer de outros critérios de apuração não previstos no ordenamento daquele Estado.

Além do mais, a matemática não é tão simples como quer a Impugnante, uma vez que as bases de cálculos, numa e noutra operação, são absolutamente diferentes, por força do regime especial, invalidando a correlação direta alegada pela Autuada.

Entretanto, com relação às remessas originárias do Distrito Federal, deve-se excluir as exigências a elas relativas, pois, após a cassação do TARE – Termo de Acordo de Regime Especial nº 879/98 (fls. 458 a 461), assinado entre a Autuada e o Estado do Tocantins, a Secretaria da Fazenda do Distrito Federal autuou a Impugnante, no período de dezembro/2001 a maio/2004, exigindo dela o imposto dispensado irregularmente.

Com efeito, com a cassação do TARE, a apuração da empresa retornou ao *status quo ante*, anulando o benefício fiscal irregular, o que autoriza o creditamento total do imposto destacado nos documentos fiscais.

Cabe ressaltar que estas operações relativas aos créditos interestaduais sem a anuência do Confaz não foram objeto de imputação de multa isolada, sendo somente objeto de intimação à Impugnante para estorno dos créditos lançados indevidamente em sua escrita fiscal, apurados através das VFAs.

No que concerne à questão da Resolução n.º 3166/01, a mesma já foi apreciada por inúmeras vezes pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, com reiteradas decisões favoráveis à Fazenda Pública Estadual. Está patenteado nas decisões não ser permitido o aproveitamento de créditos oriundos de documentos fiscais emitidos por empresas localizadas em Unidades da Federação que gozem de benefícios fiscais, como é o caso ora em exame.

**Item 3 – Emissão de documentos fiscais consignando destinatários estabelecidos no Estado de Tocantins e que não corresponderam a uma efetiva saída de mercadoria para aquele Estado.**

Imputação fiscal de que a Autuada emitiu notas fiscais (fls. 153) consignando destinatários estabelecidos no Estado do Tocantins que não corresponderam a uma efetiva saída de mercadoria para aquele Estado. Exigiu-se ICMS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(absorvido na recomposição da conta gráfica) e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso III, da Lei 6763/75.

A Impugnante reclama a parcela do imposto já destacada nos documentos fiscais, entendendo que, quando muito poderia se exigir a diferença do ICMS.

O Fisco explica que foi exatamente esse o procedimento, ao exigir o percentual de 18%, que equivale à diferença entre a alíquota interna (25%) e aquela destacada (7%).

*Data venia*, razão não assiste ao Fisco, uma vez que acusação de que as notas fiscais emitidas para destinatários do Estado do Tocantins não corresponderam a uma efetiva saída de mercadoria para aquele Estado não restou devidamente comprovada nos autos.

A hipótese aventada pelo Fisco decorre da ausência de comprovação, pela Autuada, do recebimento das vendas realizadas.

Ademais, se isso realmente tivesse ocorrido, não seria de se exigir o ICMS, mas apenas a Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso III da Lei 6763/75, uma vez que se não ocorreu saída de mercadoria, evidentemente não ocorreu o fato gerador da obrigação tributária.

Assim, verifica-se uma discrepância entre o fato ocorrido e a acusação constante do Auto de Infração. Tudo leva a crer que o Fisco pretendia mesmo era autuar a empresa por consignar nas notas fiscais destinatários diversos daqueles a quem as mercadorias realmente se destinaram, mas não foi o que de fato ocorreu, nem qualquer procedimento junto aos destinatários foi realizado.

Assim, as exigências impostas não condizem com o que consta dos autos, motivo pelo qual não deve prosperar a presente exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de documento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de adiamento do julgamento. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais argüidas pela Impugnante. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para: a) excluir as exigências fiscais relativas às remessas originárias do Distrito Federal; b) cancelar as exigências decorrentes da emissão de documentos fiscais que não correspondem a uma saída de mercadoria. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Rosana de Miranda Starling e Rodrigo da Silva Ferreira.

**Sala das Sessões, 16 de maio de 2008.**

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

RNL/EJ