

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

Acórdão: 19.825/10/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000161575-57  
Impugnação: 40.010126331-94  
Impugnante: RH Cardoso & Cia Ltda  
IE: 062025764.00-79  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/ BH-3 - Belo Horizonte

***EMENTA***

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL INIDÔNICO.** Constatado recolhimento a menor de ICMS tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto destacados em documentos fiscais previamente declarados inidôneos nos termos do art. 39, § 4º, inciso III da Lei nº 6763/75. Procedimento fiscal respaldado no art. 70, inciso V do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso X, art. 55 da Lei nº 6.763/75. Entretanto, exclui-se do crédito tributário, as exigências relativas operações em que houve a comprovação do pagamento das operações aos emitentes dos documentos fiscais. **Infração, em parte, caracterizada.**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Procedimento fiscal respaldado no art. 70, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, exclui-se do crédito tributário as exigências relativas operações em que houve a comprovação do pagamento das operações aos emitentes dos documentos fiscais. **Infração, em parte, caracterizada.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

***RELATÓRIO***

Versa a presente autuação sobre falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, nos exercícios de 2005/2006, pelo cometimento, pela Autuada, das seguintes irregularidades, apuradas mediante verificação fiscal analítica:

1 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas inidôneas, nos meses de março, abril, junho, julho, novembro e dezembro de 2005, janeiro, fevereiro e março de 2006;

2 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, nos meses de fevereiro, março, abril, julho e setembro de 2006.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos X e XXXI da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 363/370, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1012/1016.

Na Sessão de Julgamento do dia 16/08/10 (fls. 1037), a 3ª Câmara de Julgamento decidiu deferir o requerimento de juntada de documentos formulado pela Autuada.

O Fisco, após a juntada dos documentos (fls. 1038/1339), se manifesta (fls. 1341/1344).

### **DECISÃO**

Versa a presente autuação sobre falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, nos exercícios de 2005/2006, pelo aproveitamento de créditos de imposto destacados em notas fiscais declaradas inidôneas e ideologicamente falsas, apurados mediante verificação fiscal analítica.

O direito ao crédito relativo às entradas de mercadorias decorre do princípio constitucional da não cumulatividade, consignado no inciso I do § 2º do art. 155 da CF/88. Porém, a própria Lei Maior prevê a possibilidade de creditamento apenas do imposto cobrado na operação anterior, com nítido escopo de salvaguardar o interesse público, e define a competência de lei complementar para disciplinar o regime de compensação do imposto, consoante alínea "c", inciso XII do § 2º referido, a saber:

Art. 155. (...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

Desse modo, a Lei Complementar nº 87/96, por determinação da própria Constituição da República, prevê no *caput* do art. 23 que o direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação fiscal.

Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.(Grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na legislação mineira a vedação aos créditos vem expressa no art. 30 da Lei nº 6763/75 c/c art. 70, inciso V da Parte Geral do RICMS/02, salientando que o presente lançamento não contesta a efetividade das operações retratadas nos documentos fiscais em comento, mas, sim, a legitimidade do crédito de ICMS neles destacados:

### Lei 6.763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

### RICMS/02

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento do imposto, a título de crédito, quando:

(...)

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;(Grifou-se).

Ademais, não houve contestação dos atos de inidoneidade relacionados no presente lançamento, nos termos do § 5º do art. 30 da Lei nº 6.763/75, como se segue:

§ 5º - Declarada a inidoneidade de documentação fiscal, o contribuinte poderá impugnar os fundamentos do ato administrativo, mediante prova inequívoca da inexistência dos pressupostos para sua publicação, hipótese em que, reconhecida a procedência das alegações, a autoridade competente o retificará, reconhecendo a legitimidade dos créditos.

Em assim sendo, o estorno do crédito do ICMS relativo às notas fiscais declaradas inidôneas ou ideologicamente falsas tem amparo legal e não fere o princípio da não cumulatividade, mas pelo contrário, ratifica-o, na medida em que estorna créditos de ICMS inexistentes, uma vez comprovado que o imposto devido pelo emitente não foi pago.

Saliente-se que a expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas no RICMS.

Ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que ensejaram a declaração de inidoneidade ou falsidade dos respectivos documentos fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É pacífico na doutrina os efeitos " *ex tunc* " do ato declaratório, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade ou inidoneidade já que tais vícios os acompanham desde suas emissões.

Conclui-se, portanto, que as notas fiscais declaradas inidôneas e ideologicamente falsas, desde a sua emissão, já traziam consigo vício insanável, que as tornavam inválidas para efeitos de geração de créditos do imposto.

Cumpre esclarecer que não é o ato declaratório que torna o documento inidôneo, e sim, a inobservância de preceitos legais quando da emissão do documento fiscal.

A Resolução nº 1.926, de 15 de dezembro de 1989 que trata sobre a declaração de inidoneidade ou falsidade de documento fiscal, assim dispõe em seu art. 4º:

Art. 4º - Os contribuintes que tenham efetuados registros com base em documentos falsos ou inidôneos sujeitam-se às sanções legais previstas na legislação tributária, sendo-lhe, no entanto, facultado promover o recolhimento do ICMS indevidamente aproveitado, monetariamente atualizado e acrescido de multa de mora aplicável ao recolhimento espontâneo, desde que assim procedam antes do início de ação fiscal.

Uma vez declarado o documento inidôneo ou ideologicamente falso, se não tomada, pelo contribuinte interessado (aquele que tenha efetuado o creditamento), as providências previstas no art. 4º acima citado, legítimo é, a teor do disposto no art. 70, inciso V do RICMS/02 c/c art. 30 da Lei nº 6.763/75, o estorno dos créditos indevidamente apropriados e a cobrança do ICMS correspondente, ressalvando-se os casos em que haja prova concludente de que a operação tenha sido efetivamente paga pelo contribuinte, o que implica no pagamento do tributo que compõe o valor da operação.

Tendo como objetivo comprovar a efetiva realização das operações de aquisições das mercadorias constantes nas notas fiscais objetos da autuação, cujos créditos foram glosados, a Autuada apresenta cópias de documentos, tais como cópias de cheques, de canhotos de cheques, extratos bancários e CTRC.

Aduz que tais documentos demonstrariam sua boa fé ao adquirir as mercadorias, por estas aquisições terem sido quitadas e as mercadorias terem entrado em seu estabelecimento, situação que lhe garantiria o direito aos créditos destacados nas notas fiscais.

Sua argumentação baseia-se em decisão do STJ que preceitua:

PROCESSO  
RESP 1148444/MG  
RECURSO ESPECIAL  
2009/0014382-6  
RELATOR(A)  
MINISTRO LUIZ FUX (1122)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ÓRGÃO JULGADOR

S1 - PRIMEIRA SEÇÃO

DATA DO JULGAMENTO 14/04/2010

DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 27/04/2010

EMENTA

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ. 1. O COMERCIANTE DE BOA-FÉ QUE ADQUIRE MERCADORIA, CUJA NOTA FISCAL (EMITIDA PELA EMPRESA VENDEDORA) POSTERIORMENTE SEJA DECLARADA INIDÔNEA, PODE ENGENDRAR O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS PELO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE, UMA VEZ DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA EFETUADA, PORQUANTO O ATO DECLARATÓRIO DA INIDONEIDADE SOMENTE PRODUZ EFEITOS A PARTIR DE SUA PUBLICAÇÃO (PRECEDENTES DAS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO: EDCL NOS EDCL NO RESP 623.335/PR, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 11.03.2008, DJE 10.04.2008; RESP 737.135/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 14.08.2007, DJ 23.08.2007; RESP 623.335/PR, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 07.08.2007, DJ 10.09.2007; RESP 246.134/MG, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 06.12.2005, DJ 13.03.2006; RESP 556.850/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 19.04.2005, DJ 23.05.2005; RESP 176.270/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 27.03.2001, DJ 04.06.2001; RESP 112.313/SP, REL. MINISTRO FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 16.11.1999, DJ 17.12.1999; RESP 196.581/MG, REL. MINISTRO GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 04.03.1999, DJ 03.05.1999; E RESP 89.706/SP, REL. MINISTRO ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 24.03.1998, DJ 06.04.1998). 2. A RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE DE BOA-FÉ RESIDE NA EXIGÊNCIA, NO MOMENTO DA CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, DA DOCUMENTAÇÃO PERTINENTE À ASSUNÇÃO DA REGULARIDADE DO ALIENANTE, CUJA VERIFICAÇÃO DE IDONEIDADE INCUMBE AO FISCO, RAZÃO PELA QUAL NÃO INCIDE, À ESPÉCIE, O ARTIGO 136, DO CTN, SEGUNDO O QUAL "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" (NORMA APLICÁVEL, IN CASU, AO ALIENANTE). 3. IN CASU, O TRIBUNAL DE ORIGEM CONSIGNOU QUE: "(...) OS DEMAIS ATOS DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE FORAM PUBLICADOS APÓS A REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES (F. 272/282), SENDO QUE AS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS TÊM APARÊNCIA DE REGULARIDADE, HAVENDO O DESTAQUE DO ICMS DEVIDO, TENDO SIDO ESCRITURADAS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (F. 35/162). NO QUE TOCA À PROVA DO PAGAMENTO, HÁ, NOS AUTOS, COMPROVANTES DE PAGAMENTO ÀS EMPRESAS CUJAS NOTAS FISCAIS FORAM DECLARADAS INIDÔNEAS (F. 163, 182, 183, 191, 204), SENDO A MATÉRIA INCONTROVERSA, COMO ADMITE O FISCO E ENTENDE O CONSELHO DE CONTRIBUINTES." 4. A BOA-FÉ DO ADQUIRENTE EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS APÓS A CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO (O QUAL FORA EFETIVAMENTE REALIZADO), UMA VEZ CARACTERIZADA, LEGITIMA O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE ICMS. 5. O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ NÃO INCIDE À ESPÉCIE, UMA VEZ QUE A INSURGÊNCIA ESPECIAL FAZENDÁRIA RESIDE NA TESE DE QUE O RECONHECIMENTO, NA SEARA ADMINISTRATIVA, DA INIDONEIDADE DAS NOTAS FISCAIS OPERA EFEITOS EX TUNC, O QUE AFASTARIA A BOA FÉ DO TERCEIRO ADQUIRENTE, MÁXIME TENDO EM VISTA O TEOR DO ARTIGO 136, DO CTN. 6. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

Entretanto, a veracidade da compra e venda somente fica demonstrada com a comprovação do pagamento das mercadorias adquiridas às empresas emitentes das notas fiscais.

Portanto, além de comprovar o pagamento para aproveitar os créditos destacados nas notas fiscais objetos da autuação, a Autuada tem que comprovar que estes pagamentos foram efetuados às empresas emitentes das notas fiscais em questão.

Da análise dos documentos apresentados pela Autuada, pode-se chegar às seguintes conclusões, como bem colocado na manifestação fiscal:

**Extratos Bancários** – documentos fls. 1044, 1046, 1048, 1053, 1055, 1057, 1059, 1061, 1063, 1068, 1072, 1106 e 1108 - demonstrariam o pagamento das compras realizadas através das notas fiscais n.º 031639, 032467, 032527, 033013, 034881, 034922, 034975, 035156, 035368, 035524, 035843, 035844 e 035930 (documentos fls. 1043, 1045, 1048, 1052, 1054, 1056, 1058, 1060, 1062, 1067, 1069, 1070 e 1071), emitidas por BH Digicom Comercial Ltda. (I.E. n.º 062207222.00-67 – CNPJ n.º 05.306.438/0001-16), 017271 e 017441 (documentos fls. 1105 e 1107), emitidas por Soie Ltda. (I.E. n.º 186030840.00-90 – CNPJ n.º 03.061.985/0001-53).

De maneira alguma os extratos bancários apresentados provam que os pagamentos referem-se às mercadorias constantes nas notas fiscais, nem que foram feitos para a empresa emitente dos documentos fiscais.

Em todos os casos acima relacionados, nos extratos bancários consta o número dos cheques compensados, no entanto, mesmo nas notas fiscais onde há menção de que o pagamento seria em cheque, não é declarado o número deste

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documento. Dessa forma, não há como ligar, inequivocamente, a compensação dos cheques ao pagamento das mercadorias relacionadas nas notas fiscais.

Além disso, nos extratos bancários não constam os dados dos destinatários dos cheques, não ficando comprovado que se trata dos emitentes das notas fiscais.

**Canhotos Cheques/Extratos Bancários** – documentos fls. 1078/1079, 1081/1082, 1084/1085, 1087/1088, 1090/1091, 1097/1098, 1100/1101, 1103/1104, 1110/1111, 1113/1114, 1116/1117, 1119/1120, 1122/1123, 1125/1126, 1128/1129, 1134/1135, 1137/1138, 1143/1144, 1146/1147, 1149/1150, 1151/1152, 1155/1156, 1157/1158, 1160/1161, 1162/1163, 1165/1166, 1176/1177, 1183/1184, 1189/1190 e 1193/1194 - demonstrariam o pagamento das compras realizadas através das notas fiscais n.º 015793, 015949, 016083, 016217, 016447, 016721, 016722, 016953, 017185, 017481, 018006, 018529, 018596, 018675, 018676, 018795, 018798, 018922, 019014, 019069, 019070, 019259, 019830, 019908, 020120, 020271, 020681, 022092, 023104, 023482, 023483, 023898 (documentos fls. 1077, 1080, 1083, 1086, 1089, 1095, 1096, 1099, 1102, 1109, 1102, 1115, 1118, 1121, 1124, 1127, 1133, 1136, 1142, 1145, 1148, 147, 137, 138, 1159, 140, 1164, 148, 1182, 1187, 1188 e 160), emitidas por Soie Ltda. (I.E. n.º 186030840.00-90 – CNPJ n.º 03.061.985/0001-53).

A anexação de canhotos de cheques aos extratos bancários em nada modifica a situação.

Também neste caso, não foram apresentados elementos suficientes para provar que os pagamentos referem-se às mercadorias constantes nas notas fiscais, nem que foram feitos para a empresa emitente dos documentos fiscais, tendo em vista que canhotos de cheques não têm qualquer valor legal, podendo os dados neles constantes não equivaler aos dados do preenchimento dos cheques de mesmos números, principalmente quanto aos seus destinatários, que no caso em questão trata-se de informação crucial.

Os argumentos apresentados acima para rejeitar como provas os extratos bancários isolados são válidos também para os extratos bancários acompanhados de canhotos de cheques.

**Conhecimentos De Transporte Rodoviário De Cargas** – documentos fls. 1200, 1202, 1208, 1213, 1215, 1217, 1221, 1223, 1225, 1227, 1229, 1231, 1233, 1235, 1237, 1240, 1242, 1244, 1249, 1253, 1255, 1260, 1262 e 1264 - demonstrariam a ocorrência das operações realizadas através das notas fiscais n.º 001100, 001101, 001121, 001130, 001294, 001147, 001155, 001156, 001164, 001165, 001166, 001249, 001252, 001262, 001291, 001295, 001296, 001297, 001289, 001671, 001672, 001775, 001781, 003121, 003653 e 003957 (documentos fls. 1198, 1199, 1201, 1207, 1212, 1214, 1216, 1220, 1222, 1224, 1226, 1228, 1230, 1232, 1234, 1236, 1238, 1239, 1241, 1243, 1248, 1252, 1254, 1259, 1261 e 1263), emitidas por Techno Shop Ltda. (I.E. n.º 116.214.168.115 – CNPJ n.º 04.071.439/0001-66).

Conforme já foi explanado anteriormente, a veracidade da compra e venda somente fica demonstrada com a comprovação do pagamento das mercadorias adquiridas às empresas emitentes das notas fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De modo algum, os CTCRC apresentados provam que as mercadorias relacionadas nas notas fiscais foram pagas, nem que a remetente foi a empresa Techno Shop Ltda, tendo em vista que os conhecimentos podem ser preenchidos com base nos dados constantes das notas fiscais.

Igualmente inúteis para provar a ocorrência das operações de compra e venda, são os comprovantes de pagamento das prestações de serviço de frete (documentos fls. 1204/1205, 1209/1210, 1218/1219 e 1245/1246).

**Comprovantes de Transferências On Line Entre Contas Correntes** – documentos fls. 1050 e 1065 - demonstraram o pagamento das compras realizadas por meio das notas fiscais n.º 032750 e 035388 (documentos fls. 1049 e 1064), emitidas por BH Digicom Comercial Ltda (I.E. n.º 062207222.00-67 – CNPJ n.º 05.306.438/0001-16).

Os comprovantes de transferências efetivamente comprovam o pagamento das mercadorias adquiridas, constantes nas notas fiscais correspondentes, e que este pagamento foi feito para a empresa emitente dos documentos fiscais.

**Comprovantes de Pagamento de Títulos** – documentos fls. 1093, 1131, 1140 e 1168 - demonstraram o pagamento das compras realizadas através das notas fiscais n.º 016533, 018796, 018923 e 020822 (documentos fls. 1092, 1130, 1139 e 1167), emitidas por Soie Ltda (I.E. n.º 186030840.00-90 – CNPJ n.º 03.061.985/0001-53).

Igualmente, os comprovantes de pagamento de títulos comprovam o pagamento das mercadorias adquiridas, constantes nas notas fiscais correspondentes, e que este pagamento foi feito para a empresa emitente dos documentos fiscais.

**Cópias de Cheques** – documentos fls. 1154, 1171, 1173, 1175, 1179, 1181 e 1186 - demonstrariam o pagamento das compras realizadas por meio das Notas Fiscais n.º 019778, 020902, 021214, 021705, 022125, 022505 e 023276 (documentos fls. 136, 1170, 1172, 1174, 149, 1180 e 1185), emitidas por Soie Ltda. (I.E. n.º 186030840.00-90 – CNPJ n.º 03.061.985/0001-53).

Também neste caso, os cheques comprovam o pagamento das mercadorias adquiridas, constantes nas notas fiscais correspondentes, e que este pagamento foi feito para a empresa emitente dos documentos fiscais.

**Pagamento de Ficha de Compensação** – documento fl. 1192 - demonstrara o pagamento da compra realizada por meio da Nota Fiscal n.º 023484 (documento fl. 1191), emitida por Soie Ltda (I.E. n.º 186030840.00-90 – CNPJ n.º 03.061.985/0001-53).

Da mesma forma, a ficha de compensação comprova o pagamento das mercadorias adquiridas, constante na nota fiscal correspondente, e que este pagamento foi feito para a empresa emitente do documento fiscal.

**Transferência Eletrônica Disponível** – documento fls. 1250 - demonstrara o pagamento da compra realizada por meio da Nota Fiscal n.º 001672 (documento fls. 1248), emitida por Techno Shop Ltda (I.E. n.º 116.214.168.115 – CNPJ n.º 04.071.439/0001-66).



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste caso, apesar do valor transferido mediante TED (R\$13.450,00) ser diferente do valor total constante na nota fiscal (R\$13.950,00), é certo que a proximidade dos mesmos, reforçada pela apresentação de CTRC, permite também concluir que as mercadorias foram efetivamente pagas.

Assim, em relação a estas operações em que houve a comprovação do pagamento das operações aos emitentes dos documentos fiscais, devem ser excluídas as exigências fiscais, mostrando-se parcialmente correta a exigência fiscal.

Logo, caracterizada a infringência à legislação tributária, corretas, em parte, as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos X e XXXI da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrita:

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:

(...)

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;

(...)

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;

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas às operações para as quais foram apresentadas: 1) Comprovantes de Transferência On Line entre Contas Correntes; 2) Comprovantes de Pagamento de Títulos; 3) Cópias de Cheques; 4) Pagamento de Ficha de Compensação; 5) Transferência Eletrônica Disponível. Vencida, em parte, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora), que o julgava procedente. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros José Luiz Drumond e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 04 de novembro de 2010.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente/Revisora**

**André Barros de Moura**  
**Relator**

ABM/EJ

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.825/10/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000161575-57  
Impugnação: 40.010126331-94  
Impugnante: RH Cardoso & Cia. Ltda.  
IE: 062025764.00-79  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

---

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Como se verifica nos autos, o trabalho fiscal foi elaborado a partir da constatação de que o Sujeito Passivo recolheu ICMS a menor em decorrência do aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas inidôneas, nos meses de março/abril, junho/ julho, novembro/dezembro de 2005 e janeiro a março de 2006 e em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, nos meses de fevereiro, março, abril, julho e setembro de 2006.

Nas peças de defesa de fls. 363/370 e 1038/1040 a Impugnante argui o seu direito de aproveitamento do crédito de ICMS por ter agido de boa fé, visto que no momento da aquisição das mercadorias as notas fiscais não continham vícios aparentes e o Ato Declaratório de Inidoneidade foi publicado posteriormente.

Diz que todas as operações de fato ocorreram, implicando a negativa dos créditos em quebra da não cumulatividade, amparando-se em decisão do Superior Tribunal de Justiça.

Entende que restou comprovada a efetiva realização da operação de aquisição das mercadorias, com os lançamentos efetuados na escrita fiscal e contábil. E, para reforçar os seus argumentos, no sentido de comprovar a realização das operações, traz aos autos documentos tais como cheques, extratos bancários, transferências bancárias e comprovantes do transporte das mercadorias até seu estabelecimento, além do livro Registro de Entradas relativo ao exercício de 2005.

A Fiscalização, por seu turno, ao analisar os documentos juntados destacou que os extratos bancários não provam que os pagamentos referem-se às mercadorias constantes das notas fiscais, nem que foram feitos para a empresa emitente dos documentos fiscais.

Enfatiza que nos extratos bancários consta o número dos cheques compensados, no entanto, mesmo nas notas fiscais onde há menção de que o pagamento seria em cheque, não é declarado o número deste documento. Conclui que não há como

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ligar, inequivocamente, a compensação dos cheques ao pagamento das mercadorias relacionadas nas notas fiscais. Além do mais, nos extratos bancários não constam os dados dos destinatários dos cheques, não ficando comprovado que se referem aos emitentes das notas fiscais.

No que tange aos canhotos de cheques anexados, entende a Fiscalização que eles em nada modificam a autuação fiscal, pois, também neste caso, não foram apresentados elementos suficientes para provar que os pagamentos dizem respeito às mercadorias constantes das notas fiscais, nem que foram feitos para a empresa emitente dos documentos.

Destaca que os canhotos de cheques não têm qualquer valor probante, podendo os dados neles constantes não equivaler aos dados do preenchimento dos cheques de mesmos números, principalmente quanto ao destinatário, que no caso em questão é informação crucial.

Quanto aos conhecimentos de transporte rodoviários de carga anexados, diz a Fiscalização que a veracidade da compra e venda somente ficaria demonstrada com a comprovação do pagamento das mercadorias adquiridas às empresas emitentes das notas fiscais.

Argumenta que os CTCRCs apresentados não provam que as mercadorias relacionadas nas notas fiscais foram pagas, nem que a remetente foi a empresa Techno Shop Ltda., tendo em vista que os conhecimentos podem ser preenchidos com base nos dados constantes das notas fiscais. Acrescenta que os comprovantes de pagamento das prestações de serviço de frete (fls. 1204/1205, 1209/1210, 1218/1219 e 1245/1246) também não se prestam a provar a ocorrência das operações de compra e venda.

No que se refere à Transferência Eletrônica Disponível - TED (fls. 1250), diz que tal documento poderia demonstrar o pagamento da compra realizada pela Nota Fiscal nº 001672 (fls. 1248), emitida por Techno Shop Ltda. Porém, neste caso, a TED apresentada não comprova o pagamento das mercadorias adquiridas, constante na nota fiscal correspondente, pois, embora o pagamento tenha sido feito para a empresa emitente do documento fiscal, o valor transferido (R\$13.450,00) é diferente do valor total constante na nota fiscal (R\$13.950,00).

Admite que ficou demonstrado o pagamento das operações de compras realizadas nos seguintes casos:

- os comprovantes de transferências *on line* entre contas correntes (fls. 1050 e 1065) comprovam o pagamento das mercadorias adquiridas, constantes nas Notas Fiscais nº 032750 e 035388 (fls. 1049 e 1064), emitidas por BH Digicom Comercial Ltda. e que este pagamento foi feito para a empresa emitente dos documentos fiscais;

- os comprovantes de pagamentos de títulos juntados às fls. 1093, 1131, 1140 e 1168 - demonstram o pagamento das compras realizadas pelas notas fiscais nº 016533, 018796, 018923 e 020822 (fls. 1092, 1130, 1139 e 1167), emitidas por Soie Ltda.;

- as cópias de cheques (fls. 1154, 1171, 1173, 1175, 1179, 1181 e 1186) demonstram o pagamento das compras realizadas pelas Notas Fiscais nº 019778,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

020902, 021214, 021705, 022125, 022505 e 023276 (documentos fls. 136, 1170, 1172, 1174, 149, 1180 e 1185), emitidas por Soie Ltda;

- a Ficha de Compensação (fls. 1192) demonstra o pagamento da compra realizada pela Nota Fiscal nº 023484 (fls. 1191), emitida por Soei Ltda.

Ressalta, todavia, que em nenhum dos casos retromencionados, mesmo naqueles em que ficou provado o pagamento das mercadorias adquiridas, ficou comprovado que o ICMS destacado nas notas fiscais foi recolhido, não satisfeita, portanto, a condição estabelecida no inciso V do artigo 70 da Parte Geral do RICMS/02.

E é este o cerne da questão ora discutida.

As notas fiscais que foram declaradas inidôneas ou ideologicamente falsas, cujos créditos de ICMS foram indevidamente aproveitados encontram-se relacionadas no Anexo I do Auto de Infração (fls. 14/18). Cópias dessas notas fiscais compõem o Anexo VII (fls. 80/186) e os atos declaratórios encontram-se às fls. 359/361.

O motivo dos atos declaratórios foi o encerramento irregular das atividades dos emitentes das notas fiscais.

Alega a Impugnante que as operações de aquisição das mercadorias ocorreram antes da declaração de inidoneidade e falsidade ideológica.

Necessário destacar que o ato declaratório apenas atesta uma situação que não é nova e não tem início com a publicação no Diário Oficial do Estado. A publicação apenas torna pública uma situação preexistente. Possui natureza declaratória e não natureza normativa.

De acordo com Aliomar Baleeiro, na obra Direito Tributário Brasileiro, 1977, pág. 459, "O ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*)".

De acordo com a Impugnante, *as operações de fato ocorreram e o destaque do ICMS nas notas fiscais significa que o valor das mercadorias nelas retratadas traz embutido o ICMS incidente e destacado e, por isto, suportou o ônus do ICMS na operação anterior, motivo pelo qual o direito ao respectivo crédito existe e não pode ser negado, uma vez que este valor compôs o custo de sua operação (posterior) e a ausência do respectivo crédito implicará cobrança do imposto sobre base já cobrada, fazendo cumular a incidência contra o que determina a Constituição (art. 155, § 2º. II) e a LC 87/96 (arts. 19 e 20).*

Todavia, a prova do pagamento do ICMS e a idoneidade da documentação são condições para a apropriação do crédito, de acordo com as normas da legislação tributária. Examine-se:

**Lei Complementar nº 87/96:**

**Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. (grifou-se)

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

**Lei nº 6.763/75**

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação. (grifou-se)

**RICMS/02**

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago; (grifou-se).

Infere-se, do exame das normas postas, que a legislação sobre a matéria é harmônica no sentido de condicionar o crédito do ICMS à idoneidade da documentação usada nas operações.

Nem mesmo a existência das operações mercantis é suficiente para autorizar o crédito, que só pode ser concedido mediante a prova do pagamento do imposto nas operações.

No presente caso, a Impugnante não trouxe aos autos qualquer documento no sentido de comprovar o pagamento do imposto pelos remetentes, circunstância excludente das exigências e, também, não houve prova nos autos do recolhimento do imposto decorrente do estorno do crédito indevidamente aproveitado, antes da ação fiscal, na forma estabelecida no art. 4º da Resolução nº 1.926/89.

Assim, sujeitou-se a Impugnante à exigência do tributo e multas, conforme consta dos autos.

Deste modo, voto pela procedência do lançamento.

**Sala das Sessões, 04 de novembro de 2010.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Conselheira**