

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.533/14/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000209686-45  
Impugnação: 40.010135771-58, 40.010135877-06 (Coob.)  
Impugnante: Imperial Industrial Ltda  
IE: 186195583.00-64  
Marylia Pedrosa dos Reis (Coob.)  
CPF: 067.434.536-33  
Proc. S. Passivo: Viviane Angélica Ferreira Zica/Outro(s)  
Origem: DFT/Manhuaçu

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Comprovado nos autos o poder de gerência do sócio, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21 § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Correta, portanto, a responsabilidade pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL FALSO/ IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais e DANFES declarados falsos e ideologicamente falsos nos termos do art. 39, § 4º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75. Procedimento fiscal devidamente respaldado no art. 30 da citada lei c/c art. 70, inciso V do RICMS/02. Como não restou comprovado nos autos a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais objeto da autuação e não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais, legítimas as exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter, a Autuada, aproveitado indevidamente, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, créditos do imposto destacado em notas fiscais e Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas (DANFES) declarados falsos ou ideologicamente falsos pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, nos termos do art. 39, § 4º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada, às fls. 498/521 e a Coobrigada, às fls. 540/569 apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações, contra as quais a Fiscalização manifesta-se às fls. 588/605 e anexa os documentos às fls. 606/615.

### **DECISÃO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, créditos do imposto destacado em notas fiscais e DANFES declarados falsos ou ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme atos declaratórios publicados no Diário Oficial de Minas Gerais nos termos do art. 39, § 4º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

I - falso o documento fiscal que:

a) não tenha sido previamente autorizado pela repartição fazendária, inclusive em relação a formulários para a impressão e emissão de documentos por sistema de processamento eletrônico de dados;

b) não dependa de autorização prévia para sua impressão, mas que:

b.1) seja emitido por ECF ou sistema de processamento eletrônico de dados não autorizados pela repartição fazendária;

b.2) não seja controlado ou conhecido pela repartição fazendária, nos termos da legislação tributária;

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

a.1 - que tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;

a.2 - de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a.3 - de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;

a.4 - que contenha selo, visto ou carimbo falsos;

a.5 - de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos;

a.6 - não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

b - o documento relativo a recolhimento de imposto com autenticação falsa;

Com efeito, o aproveitamento do crédito é legítimo e legal, em observância ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal.

Porém, o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício, o qual depende de normas instrumentais de apuração.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º, inciso I da Constituição Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - 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;

A interpretação do dispositivo transcrito conduz à conclusão de que o contribuinte deve compensar o imposto devido em cada operação de circulação de mercadoria com o imposto cobrado na operação anterior.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos, estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação, sendo que a apropriação indevida de créditos enseja recolhimento a menor do imposto:

Lei Complementar nº 87/96

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Lei Estadual 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 formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

A Lei Complementar nº 87/96 introduziu a exigência de escrituração idônea, a fim de que a apuração do imposto devido pudesse prevalecer, mantendo a consonância com a Lei Federal nº 6.404/76 e os princípios contábeis geralmente aceitos.

Assim, a falta de instrumentalização necessária para o exercício do direito, que depende exclusivamente do interessado, não implica qualquer inconstitucionalidade, já que o direito mantém-se pleno e intacto aguardando sua regular fruição.

Inicialmente a Impugnante alega que o lançamento foi efetuado sem motivação ou fundamentação fático-jurídica e que a Fiscalização extrapolou o cumprimento do exercício funcional, não realizando avaliação mais detida da situação.

Entretanto, razão não lhe assiste.

A Impugnante, indústria de derivados do cacau e de chocolates, utiliza-se da amêndoa de cacau como matéria prima. Os documentos (notas fiscais e DANFES) relacionados ao presente contencioso representam todas as supostas aquisições desse produto no período autuado (janeiro de 2009 a dezembro de 2010).

A empresa efetuou aquisições de 12 (doze) fornecedores distintos, conforme indicam os documentos relacionados no Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 17/18).

Após análise desses documentos, restou evidenciado que todas essas aquisições foram registradas por meio de notas fiscais declaradas falsas ou ideologicamente falsas e DANFES falsos. Essas operações totalizaram R\$ 2.235.267,00 (dois milhões, duzentos e trinta e cinco mil, duzentos e sessenta e sete reais).

A Fiscalização verificou, também, todas as operações com o mencionado produto, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

Constatou-se, nesse outro período, a repetição do fato. Nesse caso, verificou-se todas as operações registradas por meio de DANFES falsos, no total de R\$ 2.799.440,00 (dois milhões, setecentos e noventa e nove mil, quatrocentos e quarenta reais).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por conseguinte, foram lavrados também os PTAs n.ºs 01.000209711-07 e 01.000209728-47 (Anexo 11 do AI, fls. 477 a 484), separadamente do ora questionado em função de diferentes coobrigados. Importante registrar que o primeiro foi reconhecido e quitado pela Impugnante.

Necessário, também, registrar, que em todos os casos, as empresas regularmente cadastradas que figuram como supostas fornecedoras, negaram a venda, a emissão dos documentos e o recebimento de pagamento, ou seja, não realizaram qualquer negociação com a Autuada (fls. 105/107, Anexo 6 do PTA).

Apurou-se que no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2012 todas as entradas do produto amêndoa de cacau foram registradas com a utilização de documentos fiscais falsos ou ideologicamente falsos.

É importante registrar que, além do pagamento do PTA n.º 01.000209711-07 retro mencionado, a empresa protocolou, em 20/03/14, Denúncia Espontânea n.º 05.000240767-92 referente ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados nos DANFES n.ºs 1039, 0086 e 0093.

Os DANFES objeto da Denúncia Espontânea possuem as mesmas características dos documentos objeto do PTA n.º 01.000209728-47 (fevereiro de 2011 a dezembro de 2012), ou seja, contem chaves eletrônicas inválidas, confeccionadas com o mesmo CNPJ 18.810.192/0001-97, que pertence à Cerealista Bom Despacho LTDA, e constam como remetentes outras empresas (Costa Freitas Ind. E Com. de Grãos e Carlos Tadeu Freitas). Portanto, mais uma vez, créditos oriundos de documentos falsos, esses relativos ao período de janeiro a março 2013.

A Impugnante assegura ter ocorrido circulação da mercadoria e pagamento aos fornecedores, entretanto, não anexou em sua defesa nenhuma comprovação nesse sentido.

A Fiscalização, mediante Termos de Intimação, solicitou, em 11/03/14 (fls. 607), que a empresa apresentasse a comprovação da liquidação dos valores em questão. Não atendido, o pedido foi reiterado em 20/03/14 (Termo de Intimação 201/14, fls. 608).

A Impugnante, mais uma vez, não apresentou nenhum comprovante de pagamento solicitado e não justificou acerca das razões para o não atendimento à Fiscalização.

Importante, também, observar que as empresas Cerealista Bom Despacho e Casa Nascimento, regularmente cadastradas, negaram qualquer operação de venda, emissão de documentos (notas fiscais ou DANFES) ou recebimento de pagamento da Imperial Industrial LTDA (Anexo 6 do Auto de Infração, fls. 103/113).

Quanto à tese de que a responsabilidade não pode ser atribuída a quem não causou o ato infracional, diverge do estabelecido na legislação.

O CTN, assim estabelece:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Não há como afirmar que os documentos foram emitidos pelas empresas que figuram como supostas vendedoras, se todos são falsos/ideologicamente falsos e as empresas regularmente cadastradas negaram ter feito negociação com a Impugnante. E esta por sua vez não apresentou um comprovante sequer de supostas negociações que totalizaram R\$ 2.235.267,00 (dois milhões, duzentos e trinta e cinco mil, duzentos e sessenta e sete reais).

Assim, o fato de as empresas estarem cadastradas no Sintegra não é suficiente para a exclusão da responsabilidade ora atribuída.

No que tange ao estorno de créditos, consubstanciado pela declaração de que os documentos fiscais relacionados são falsos, destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal.

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/02. 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 falsidade/inidoneidade dos respectivos documentos.

É pacífico na doutrina o efeito “*ex tunc*” dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade/inidoneidade, uma vez que os vícios os acompanham desde suas emissões.

Assim, o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova.

Segundo ensina Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Editora Forense, p. 782):

“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*)”.

Portanto, o ato declaratório é de natureza declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do Estado visa apenas tornar público o que já existia.

Cumprido salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como falsos/ideologicamente falsos. O ato declaratório além de configurar formalmente a irregularidade, descreve a situação que ensejou a declaração, demonstrando de maneira inequívoca ser os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

Ademais, não houve contestação dos atos de falsidade relacionados no presente lançamento, nos termos do art. 134-A do RICMS/02, como se segue:

Art. 134-A - Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, apresentando:

Ressalta-se, ainda, as disposições contidas no art. 135 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 135 - Os documentos falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos fazem prova apenas a favor do Fisco.

Parágrafo único - Constatada a falsidade ou a inidoneidade de documento fiscal, nos termos dos artigos anteriores, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.

Em relação aos Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas (DANFEs) falsos, não cabe a alegação da Impugnante de que não estava preparada para recepcionar NF-e ou que não era possível averiguar as chaves eletrônicas.

Em nenhum momento foi afirmado que estaria proibida de escriturar DANFE.

O DANFE é mera representação gráfica da NF-e e não se confunde com a NF-e. Aos contribuintes que não estão preparados para recepcionar a NF-e de fato é facultado proceder a escrituração da NF-e com base nas informações contidas no DANFE e manter o DANFE em arquivo em substituição à NF-e.

Contudo, a obrigação de verificar a validade e autenticidade da NF-e e a existência de Autorização de uso da NF-e se aplica a todos os destinatários, sejam eles credenciados a emitir a NF-e ou não, tratando-se de uma segurança adicional ao destinatário, nos termos do art. 96, inciso XXIII do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

XXIII - verificar a validade e autenticidade da NF-e e a existência de Autorização de Uso da NF-e, quando destinatário de mercadorias ou bens;

As notas fiscais eletrônicas emitidas podem ser consultadas no Portal Nacional da NF-e, no endereço  ou no *site* da SEFAZ da Unidade Federada do emitente.

Trata-se, portanto, de uma consulta da NF-e na *internet*, que possibilita ao destinatário da mercadoria mais segurança na operação, pois permite verificar se foi declarada ao Fisco, e como se vê, trata-se de consulta obrigatória.

Logo, não se trata de exigir que o contribuinte seja substituto da Fiscalização, como alegado na impugnação.

A Impugnante não pode afirmar que cumpriu tudo o que lhe requeria a lei, pois se tivesse efetuado as consultas, conforme lhe determina a legislação, a inexistência dos DANFEs seria facilmente detectada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que diz respeito aos Carimbos de Trânsito apostos nas notas fiscais, apurou-se que são diferentes do verdadeiro carimbo que era utilizado no Posto Fiscal. Conforme mencionado no Auto de Infração (Anexo 5), não apresentam diversas marcas de segurança existentes no original, além de irregularidades relacionadas às chaves de controle.

A “declaração de dano” (Comunicado 003/09) foi mencionada no Auto de Infração para demonstrar que a partir de 14/02/09, o carimbo com a numeração 3949-9 não estava mais sendo utilizado no Posto Fiscal. No entanto, aparece nos documentos da Impugnante, inclusive em datas posteriores (05/03/09, 16/03/09, 09/04/09, 15/04/09), o que apenas reforça a comprovação de que nos documentos foram utilizados carimbos falsos.

Os carimbos apostos nos documentos da Contribuinte, portanto, são falsos e apenas visavam dar uma aparência de regularidade às operações. Outra prova disso é o trajeto incompatível com as operações supostamente realizadas (origem: Belo Horizonte MG, destino: São Domingos do Prata MG, passando por Juatuba e tendo que retornar a Belo Horizonte para então seguir para São Domingos do Prata, aumentando o percurso em 100 km aproximadamente), conforme mencionado no Anexo 5 (fl. 71) do Auto de Infração.

Ainda que não houvesse a utilização dos carimbos, as notas continuariam sendo inidôneas pelos motivos já mencionados nos atos declaratórios (Documentos não autorizados pela Administração Fazendária confeccionados com AIDF de outro contribuinte, contribuinte inscrito e sem estabelecimento e/ou encerramento irregular de atividade).

Repita-se que, a Autuada, apesar de intimada para comprovar a efetiva realização das operações, mediante a apresentação de comprovantes de pagamento, tais como cópias de cheques, extratos bancários, ordens de pagamento e respectivos lançamentos contábeis, não logrou fazê-lo.

É importante destacar que não foram anexados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pelos remetentes das mercadorias, que seria a prova concludente de que o imposto correspondente teria sido integralmente pago.

A propósito, oportuno trazer à colação a jurisprudência do STJ sobre a matéria, destacando-se as seguintes decisões:

RECURSO ESPECIAL Nº 556.850 - MG(2003/0129259-4)

EMENTA

PROCESSUAL - TRIBUTÁRIO - REEXAME DE PROVA - VEDAÇÃO PELA SÚMULA 7/STJ - VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC - INOCORRÊNCIA - CRÉDITO DE ICMS - NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS PELO FISCO - DEMONSTRAÇÃO DA EFETIVIDADE DA OPERAÇÃO COMERCIAL - ÔNUS PROBANDI DO CONTRIBUINTE.

(...)

4. A JURISPRUDÊNCIA DESTA TURMA É NO SENTIDO DE QUE, PARA APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO A NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS PELO FISCO, É NECESSÁRIO QUE O



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRIBUINTE DEMONSTRE PELOS REGISTROS CONTÁBEIS QUE A OPERAÇÃO COMERCIAL EFETIVAMENTE SE REALIZOU, INCUMBINDO-LHE, POIS, O ÔNUS DA PROVA, NÃO SE PODENDO TRANSFERIR AO FISCO TAL ENCARGO.PRECEDENTES. (SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 19-04-05, E PUBLICADO EM 23-05-05).

RECURSO ESPECIAL Nº 89.706 - SP (1996/0013618-1)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITOS RESULTANTES DE NOTA FISCAL. DECLARAÇÃO SUPERVENIENTE DA INIDONEIDADE DE QUEM A EMITIU.

VERIFICADO QUE O CONTRIBUINTE APROVEITOU CRÉDITO DECORRENTE DE NOTA FISCAL EMITIDA POR QUEM ESTAVA EM SITUAÇÃO IRREGULAR (AINDA QUE SÓ DECLARADA POSTERIORMENTE), O RESPECTIVO MONTANTE SÓ É Oponível AO FISCO SE DEMONSTRADO, PELOS REGISTROS CONTÁBEIS, QUE A OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA REALMENTE ACONTECEU. (...) (SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 24.03.1998, E PUBLICADO EM 06.04.1998).

(EXCERTO DO VOTO CONDUTOR DO EM. MINISTRO ARI PARGENDLER – RELATOR):

NO SISTEMA DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, A NOTA FISCAL VALE, ENTRE CONTRIBUINTES, COMO UM TÍTULO DE CRÉDITO CONTRA A FAZENDA DO ESTADO.

TRATA-SE, TODAVIA, DE UM TÍTULO DE CRÉDITO QUE SÓ SUBSISTE ENQUANTO NÃO FOR CONTESTADO.

VERIFICADO QUE O CONTRIBUINTE APROVEITOU CRÉDITO DECORRENTE DE NOTA FISCAL EMITIDA POR QUEM ESTAVA EM SITUAÇÃO IRREGULAR (AINDA QUE SÓ DECLARADA POSTERIORMENTE), O RESPECTIVO MONTANTE SÓ É Oponível AO FISCO SE DEMONSTRADO, PELOS REGISTROS CONTÁBEIS, QUE A OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA REALMENTE ACONTECEU.

A PUBLICAÇÃO, POSTERIOR, DA DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE DE QUEM EMITIU A NOTA FISCAL NÃO EXONERA O CONTRIBUINTE QUE APROVEITOU O CRÉDITO DE PROVAR-LHE A AUTENTICIDADE.

DE OUTRO MODO, SERIA A CONVALIDAÇÃO DAS FRAUDES QUE, EVIDENTEMENTE, SÓ SÃO APURADAS DEPOIS DE PRATICADAS - COM O SEGUINTE EFEITO: A FAZENDA PÚBLICA SUPORTARIA OS PREJUÍZOS DAS FRAUDES ENQUANTO NÃO DECLARASSE A INIDONEIDADE DOS CONTRIBUINTES EM SITUAÇÃO IRREGULAR.

O COMERCIANTE QUE, DE BOA FÉ, ACREDITOU NA APARÊNCIA DA NOTA FISCAL NÃO FICA PREJUDICADO POR ISSO, PORQUE EXCLUIRÁ SUA RESPONSABILIDADE TÃO LOGO DEMONSTRE PELOS REGISTROS CONTÁBEIS QUE A NOTA FISCAL É REPRESENTATIVA DE VERDADEIRA COMPRA E VENDA.(GRIFOU-SE.)

Outrossim, o STJ decidiu, em sede de recurso repetitivo, pacificando, assim, o entendimento sobre a matéria, no sentido de que, realmente, o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela irregularidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores, sendo possível o aproveitamento dos créditos, cabendo-lhe, porém, demonstrar a efetiva realização das operações:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.148.444 - MG (2009/0014382-6)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

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.

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 DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE FORAM PUBLICADOS APÓS A REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES (F. 272/282), SENDO QUE AS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS TÊM APARÊNCIA DE REGULARIDADE, HÁVENDO 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 MATERIAL (SIC) INCONTROVERSA, COMO ADMITE O FISCO E ENTENDE O CONSELHO DE CONTRIBUINTES." (GRIFOU-SE.)

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, LEGÍTIMA 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.

Portanto, a comprovação da boa-fé do adquirente que legitima o aproveitamento de crédito oriundo de nota fiscal falsa/ideologicamente falsa materializa-se com o lançamento contábil das notas fiscais autuadas e dos respectivos pagamentos efetivados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda nessa linha de condicionantes legais para o creditamento do imposto, dispõe o Regulamento do ICMS de Minas Gerais, em seu art. 70, inciso V, que, na hipótese de declaração de falsidade documental, o crédito somente será admitido mediante prova inequívoca de que o imposto destacado tenha sido efetivamente pago na origem. Confira-se:

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, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago; (Grifou-se)

Nesse sentido, reiterando, é inaplicável a tese de boa-fé pretendida pela Impugnante, nos termos do mencionado entendimento do STJ, visto que, para comprovação da boa-fé, é imprescindível que a Autuada demonstre, pelos registros contábeis, que a compra e a venda realizaram-se de fato. Incumbindo, a quem comprou, o ônus de provar a existência do negócio jurídico, além da necessidade de haver a comprovação do efetivo pagamento das operações mercantis com recursos financeiros contabilizados e declarados à Fiscalização, por ambos os envolvidos nas operações.

Assim, restando plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de elidir o trabalho fiscal, legítimo o estorno do crédito com a consequente exigência de ICMS e multas de revalidação e Isolada, esta última prevista no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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;

Não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Correta, também, a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

### Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

### Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08), *in verbis*:

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;

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no item 5 do § 5º, senão veja-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

5) de aproveitamento indevido de crédito;

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida e Luciana Goulart Ferreira.

**Sala das Sessões, 20 de agosto de 2014.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Revisora**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Relatora**

MI/D