

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

Acórdão: 4.269/14/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000209286-35  
Recurso de Revisão: 40.060136088-81  
Recorrente: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A USIMINAS  
IE: 313002022.01-20  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

***EMENTA***

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em nota fiscal declarada ideologicamente falsa nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão recorrida.**

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

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no mês de setembro de 2008, em decorrência do aproveitamento indevido de crédito do imposto destacado na Nota Fiscal nº 001109, emitida por “Alligas Alumínio Ltda” em 08/09/08, declarada ideologicamente falsa por Ato Declaratório Falsidade Material e Ideológica nº 12.186.110.06189, publicado no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais em 06/12/13.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, todos da Lei nº 6.763/75.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.342/14/3ª, pelo voto de qualidade, julgou procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Orias Batista Freitas, que o julgaram improcedente.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído o Recurso de Revisão de fls. 145/157, requerendo, ao final, o conhecimento e provimento.

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

**Do Mérito**

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Ressalta-se que parte dos fundamentos expostos no voto vencido da Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

A Recorrente para desenvolvimento de suas atividades realiza a compra dos insumos junto a inúmeras empresas fornecedoras.

Esclarece que como em todos os casos de seus fornecimentos, a operação efetivamente se realizou tendo ocorrido a circulação física, econômica e jurídica da mercadoria constante da nota fiscal cujo crédito o Fisco pretende estornar.

Já a Fiscalização alega que o documento que supostamente teria sido emitido pela fornecedora da Impugnante foi declarado ideologicamente falso nos termos do art. 39, inciso I, alínea "a" e § 4º da Lei n.º 6.763/75. Portanto, a referida nota fiscal é inválida, não fazendo a Recorrente jus ao creditamento do tributo, uma vez que não teria ocorrido a incidência do tributo na etapa anterior da cadeia de circulação das mercadorias. Esse é o motivo da autuação, o que objetivou o estorno dos créditos do ICMS.

Contudo, em que pesem as alegações da Fiscalização, o lançamento não merece prosperar, pois há provas nos autos que conduzem ao entendimento de que a operação descrita no documento questionado ocorreu.

Pela importância, frise-se que a cópia da nota fiscal cuja idoneidade foi questionada está acostada aos autos e é justamente o estudo deste documento que gerou a divergência de posicionamento quando da decisão do Acórdão nº 21.342/14/3ª.

O ato declaratório por meio do qual foi declarada a falsidade do documento fiscal cujo crédito pretende-se estornar por meio do lançamento em discussão foi publicado no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais. Há, nos presentes autos, cópia da tela extraída do Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização – SICAF, relativa ao ato declaratório.

Pelos documentos relativos ao ato declaratório é possível verificar que a ora Recorrente, à época das operações comerciais, tinha as informações da empresa como em regular funcionamento.

Acrescente-se que a própria Fiscalização, para detectar tal irregularidade, levou algum tempo e teve dificuldades, pois o ato declaratório tem data posterior à emissão da nota fiscal constante do presente processo.

Com efeito, os atos declaratórios apenas tornam público um vício preexistente. No entanto, a própria emissão dos atos atesta que a Fazenda Pública Estadual não tinha conhecimento anterior dos vícios que os documentos continham.

Também é importante reconhecer que o ato declaratório de inidoneidade ou falsidade, via de regra, decorre de realização de diligência especialmente efetuada para a investigação real da situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, providenciado nos termos do art. 1º da Resolução n.º 1.926/89, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas no art. 3º da referida resolução.

São pacíficos na doutrina os seus efeitos “*ex tunc*”, pois não é o ato em si 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 sua publicação no Diário Oficial do Estado, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente.

A par dessas considerações aplicáveis genericamente à matéria *sub examine* o julgador não pode se furtar de uma análise quanto a efetividade das operações comerciais referentes às notas fiscais declaradas inidôneas ou falsas.

Para a Fiscalização do Estado de Minas Gerais, o aproveitamento de crédito não se justifica, se o imposto, por qualquer razão, deixou de ser recolhido, na origem. E, declarada a inidoneidade da nota fiscal, presume-se não ter havido recolhimento do tributo referente à operação, devendo aquele que se beneficia do ato, para desfazer a presunção, provar sua existência.

Esse entendimento da Fiscalização é amparado no dispositivo regulamentar mineiro que determina que tais créditos, decorrentes de documentos falsos ou ideologicamente falsos, só podem ser aproveitados na hipótese de se comprovar o recolhimento do imposto, na origem, nos termos do inciso V do art. 70 do Regulamento do ICMS/MG.

No entanto, realizada a operação e quitada a dívida, entende-se que cessam as responsabilidades do adquirente quanto a esta etapa comercial. A falta de repasse do imposto, ao Estado, pelo vendedor/emissor, não pode ser imputada à compradora.

Essa característica leva alguns a denominar o ICMS de “imposto indireto”, denominação dada àqueles tributos onde o contribuinte de fato é o adquirente da mercadoria, sendo o remetente considerado contribuinte de direito, ou seja, aquele que é responsável pelo recolhimento ao Estado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A não cumulatividade do ICMS faz nascer para os contribuintes, quando da efetiva entrada de mercadorias em seu estabelecimento ou da aquisição de serviços tributados pelo imposto, um crédito contra o sujeito ativo - Estados e Distrito Federal. De fato, a dicção do inciso I do § 2º do art. 155 da Carta Magna - "... *compensando-se o que for devido...* " - confere, de modo direto, ao sujeito passivo do ICMS o direito de abatimento, oponível ao Poder Público.

Verifica-se ainda que a Recorrente cercou-se de medidas que estavam a seu alcance para a verificação da regularidade de sua fornecedora, inclusive tendo dela adquirido outras mercadorias por notas fiscais que não foram objeto de questionamento pela Fiscalização.

Destaque-se que a Recorrente apresentou comprovante de pagamento da operação mercantil e a escrituração contábil demonstrando a legalidade de seus atos quando do exercício da atividade empresarial.

Como ressaltado linhas atrás, a doutrina e a jurisprudência tem acatado a chamada "teoria da aparência", conforme o entendimento aqui exposto que está presente em inúmeros julgados dos tribunais brasileiros, adiante representados pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, a saber:

"TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITO DECORRENTE DE NOTA FISCAL EMITIDA POR EMPRESA CUJA INSCRIÇÃO FOI DECLARADA INIDÔNEA. PARA APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS EMBUTIDOS NO VALOR DAS MERCADORIAS QUE ENTRAM NO SEU ESTABELECIMENTO, O COMPRADOR NÃO DEPENDE DA PROVA DE QUE O VENDEDOR PAGOU O TRIBUTO; SÓ SE EXIGE DO COMPRADOR A COMPROVAÇÃO DE QUE A NOTA FISCAL CORRESPONDE A UM NEGÓCIO EFETIVAMENTE REALIZADO E DE QUE O VENDEDOR ESTAVA REGULARMENTE INSCRITO NA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA COMO CONTRIBUINTE DO TRIBUTO. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO".

(STJ – 2ª TURMA - AGA 173817/RJ – REL. MIN. ARI PARGENDLER - DJ 06/04/1998, P. 00095)

"TRIBUTÁRIO - ICMS - CRÉDITOS RESULTANTES DE NOTA FISCAL - INIDONEIDADE DA EMPRESA EMITENTE - ENTRADA FÍSICA DA MERCADORIA - NECESSIDADE - VENDEDOR DE BOA-FÉ - INEXISTÊNCIA DE DOLO OU CULPA - PRECEDENTES.

- O VENDEDOR OU COMERCIANTE QUE REALIZOU A OPERAÇÃO DE BOA-FÉ, ACREDITANDO NA APARÊNCIA DA NOTA FISCAL, E DEMONSTROU A VERACIDADE DAS TRANSAÇÕES (COMPRA E VENDA), NÃO PODE SER RESPONSABILIZADO POR IRREGULARIDADE CONSTATADA POSTERIORMENTE, REFERENTE À EMPRESA, JÁ QUE DESCONHECIA A INIDONEIDADE DA MESMA.

- RECURSO CONHECIDO E PROVIDO".

(RESP 112.313/SP, RELATOR MINISTRO PEÇANHA MARTINS, 2ª TURMA, UNÂNIME, DJ DE 17/12/99, P. 00343).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Superior Tribunal de Justiça 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 inidoneidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores, sendo possível o aproveitamento dos créditos relativos às mesmas, cabendo-lhe, porém demonstrar a efetiva realização das operações, a saber:

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 (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 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 MATERIAL (SIC) 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 RÉGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

Recentemente, foi publicada a Súmula 509 do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria, com o seguinte teor:

É LÍCITO AO COMERCIANTE DE BOA-FÉ APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA, QUANDO DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe dar provimento. Vencidos os Conselheiros Marco Túlio da Silva e Maria de Lourdes Medeiros, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos

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

signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Antônio César Ribeiro e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 13 de junho de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Sauro Henrique de Almeida  
Relator**

M/T

CC/MG