

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.550/17/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000640287-88  
Impugnação: 40.010142444-03  
Impugnante: CRBS S/A  
IE: 001878557.10-67  
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatada, emissão irregular de notas fiscais de devolução, mediante cruzamento fiscal de dados de arquivos eletrônicos (Sintegra/SPED) da Autuada e dos destinatários, resultando no aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a-6” da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso V do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST 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.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS advindos de notas fiscais de entradas, emitidas pela Autuada para acobertar devoluções de mercadorias, as quais deram entrada nos estabelecimentos destinatários, constatado mediante cruzamentos de dados dos arquivos eletrônicos (Sintegra/SPED) da Autuada e dos destinatários das mercadorias.

Exigências de ICMS, ICMS/ST 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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 101/114.

**Do Reconhecimento Parcial do Crédito Tributário**

A Impugnante reconhece parte das exigências de ICMS e ICMS/ST e respectiva multa de revalidação, conforme “Termo de Reconhecimento Parcial de Débito” de fls. 275, planilha de fls. 278/279 e DAE de fls. 276/277.

A Fiscalização elaborou a planilha de fls. 280/281 para demonstrar as exigências excluídas e emitiu novo Demonstrativo de Correção Monetária (DCMM),

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acostado às fls. 285/288 dos autos, contendo as exigências remanescentes do Auto de Infração.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 290/298.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS advindos de notas fiscais de entradas emitidas pela Autuada para acobertar devoluções de mercadorias, as quais deram entrada nos estabelecimentos destinatários, constatado mediante cruzamentos de dados dos arquivos eletrônicos (Sintegra/SPED) da Autuada e dos destinatários das mercadorias, no período de janeiro de 2013 a agosto de 2016.

O procedimento adotado pela Autuada está em desacordo com a norma contida no art. 20, inciso V do Anexo V do RICMS/02.

Exigências de ICMS, ICMS/ST 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.

Registra-se inicialmente que a Autuada reconheceu parte das exigências, relativas às notas fiscais efetivamente recebidas e escrituradas pelos destinatários, que tiveram suas exigências devidamente decotadas pela Fiscalização conforme demonstrado na planilha de fls. 280/281.

A Fiscalização constatou que foram emitidas diversas notas fiscais eletrônicas pela Autuada para documentar pretensas entradas a título de devolução de bens/mercadorias, conforme relacionadas na Planilha “NF Entrada Devoluções Indevidas\_012013 a 082016\_CRBS Alfenas”, acostada aos autos por meio do CDR de fls. 97.

Foi constatado o registro integral dos bens/mercadorias relacionados nas citadas notas fiscais pelos destinatários, mediante o cruzamento dos dados transmitidos pelos arquivos eletrônicos (Sintegra e SPED), bem como pela consulta ao Portal Estadual e ao Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica, por meio da extração dos eventos de “confirmação de recebimento” das mercadorias objeto das notas fiscais, alimentados pelos destinatários, conforme previsão no art. 11-K, inciso I, do Anexo V do RICMS/02.

Prevê o citado artigo que o destinatário das mercadorias deverá manifestar-se sobre a sua participação na operação realizada para confirmar o recebimento da mercadoria ou declarar que a operação não se realizou ou que desconhece a operação, porque não a solicitou ou apenas dar ciência da operação.

#### **RICMS/02 - Anexo V**

Art. 11-K. Após a Autorização de Uso da NF-e, o destinatário deverá se manifestar sobre sua participação na operação acobertada pela NF-e, na forma e no prazo previstos no Ajuste SINIEF nº 07/05, de 30 de setembro de 2005, e observado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

leiaute estabelecido no Manual de Orientação do Contribuinte, através do envio de informações de:

I - confirmação da operação: manifestação do destinatário confirmando a ocorrência da operação descrita na NF-e e o recebimento da mercadoria;

II - operação não realizada: manifestação do destinatário declarando que a operação descrita na NF-e foi por ele solicitada, mas que não se efetivou;

III - desconhecimento da operação: manifestação do destinatário declarando que a operação descrita na NF-e não foi por ele solicitada;

IV - ciência da emissão: manifestação do destinatário declarando ter ciência da operação descrita na NF-e, quando ainda não possuir elementos suficientes para apresentar uma manifestação conclusiva como as descritas nos incisos anteriores.

(Grifou-se).

O Ajuste Sinief nº 07/05, que instituiu a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, em suas Cláusulas décima quinta-A e décima quinta-B, estabelece os eventos que devem ser registrados pelo destinatário. Confira-se:

**Cláusula décima quinta-A.** A ocorrência relacionada com uma NF-e denomina-se "Evento da NF-e".

§ 1º Os eventos relacionados a uma NF-e são:

(...)

IV - Ciência da Emissão, recebimento pelo destinatário ou pelo remetente de informações relativas à existência de NF-e em que esteja envolvido, quando ainda não existem elementos suficientes para apresentar uma manifestação conclusiva;

V - Confirmação da Operação, manifestação do destinatário confirmando que a operação descrita na NF-e ocorreu exatamente como informado nesta NF-e;

VI - Operação não Realizada, manifestação do destinatário reconhecendo sua participação na operação descrita na NF-e, mas declarando que a operação não ocorreu ou não se efetivou como informado nesta NF-e;

VII - Desconhecimento da Operação, manifestação do destinatário declarando que a operação descrita na NF-e não foi por ele solicitada;

(...)

**Cláusula décima quinta-B** Na ocorrência dos eventos abaixo indicados fica obrigado o seu registro pelas seguintes pessoas:

(...)

II - pelo destinatário da NF-e, os seguintes eventos relativos à confirmação da operação descrita na NF-e:

- a) Confirmação da Operação;
- b) Operação não Realizada;
- c) Desconhecimento da Operação.

§ 1º O cumprimento do disposto no inciso II do caput deverá observar o cronograma e os prazos constantes no Anexo II.

Já o Anexo II do Ajuste Sinief nº 07/05, além dos prazos para registro dos eventos, também estabelece a obrigatoriedade do registro para o estabelecimento distribuidor ou atacadista, destinatário de bebidas alcólicas, inclusive cervejas e chopes. Confira-se:

ANEXO II

OBRIGATORIEDADE DE REGISTRO DE EVENTOS

Além do disposto nos demais incisos do caput da cláusula décima quinta-B, é obrigatório o registro, pelo destinatário, nos termos do MOC, das situações de que trata o inciso III do caput daquela cláusula, para toda NF-e que:

(...)

III - nos casos em que o destinatário for um estabelecimento distribuidor ou atacadista, acoberde, a partir de 1º de agosto de 2015, a circulação de:

- a) cigarros;
- b) bebidas alcólicas, inclusive cervejas e chopes;**
- c) refrigerantes e água mineral.**

Assim sendo, a Fiscalização, mediante consulta ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica, constatou que as mercadorias relacionadas na planilha Anexo II dos autos (NF Entrada Devoluções Indevidas\_012013 a 082016\_CRBS Alfenas) CDR de fls. 97, tiveram seu recebimento confirmado pelos destinatários.

Em sua defesa a Impugnante alega que, com a informatização documentos fiscais, alguns sistemas, como o da SEF/MG, permitem ao destinatário de mercadorias promover o rastreamento das notas fiscais emitidas em favor do seu CNPJ, por intermédio do acesso ao Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE e ao XML. Entretanto, para ter acesso aos referidos documentos o destinatário é obrigado a confirmar a realização das operações, mesmo antes da sua concretização, conforme se verifica do próprio site da SEF/MG.

Entende que tal procedimento pode gerar dúvidas quanto à efetividade da operação, não havendo como prevalecer o fundamento apontado pelo Fisco no sentido de que as notas fiscais de devolução emitidas contenham informações que não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

correspondam à real operação, e, conseqüentemente, consideradas como documento fiscal ideologicamente falso.

Aduz que as notas fiscais de devolução emitidas pela Impugnante cumprem todos os requisitos determinados no art. 20, inciso V do Anexo V do RICMS/02.

Entretanto, tais argumentos não se sustentam.

Por oportuno, transcreve-se o citado art. 20, inciso V do Anexo V do RICMS/02:

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

(...)

V - em retorno quando não forem entregues ao destinatário, hipótese em que conterà as indicações do número, da série, da data da emissão e do valor do documento original; (grifou-se).

Depreende-se do dispositivo supratranscrito que o Contribuinte somente poderá emitir nota fiscal de devolução de mercadorias, nos casos de retorno, quando estas não forem entregues ao destinatário.

No caso dos autos, as mercadorias foram entregues aos destinatários, conforme se constatou pelo registro no SPED/EFD e no Portal da Nota Fiscal Eletrônica. A título de exemplo o Fisco colacionou amostra às fls. 17/95 dos autos.

Assim, o procedimento de emissão de notas fiscais de entradas adotado pela Impugnante é irregular.

As notas fiscais irregularmente emitidas pela Autuada para documentar supostas entradas em devolução, são consideradas ideologicamente falsas, nos termos do disposto no art. 39, inciso II, subalínea "a.6", visto que contém informações que não correspondem à real operação. Confira-se:

**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.

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

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

Portanto, o aproveitamento dos créditos relativos a entrada de mercadorias, acobertadas por tais documentos, encontra-se vedado, conforme disposição do art. 70, inciso V do 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, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

No tocante às informações prestadas pelos destinatários quanto à confirmação do recebimento das mercadorias, verifica-se das disposições do art. 11-K, do Anexo V do RICMS/02 e Ajuste Sinief nº 07/5, transcritos anteriormente, que não é faculdade do destinatário registrar os eventos de manifestação da sua participação nas operações, mas obrigação.

Para tanto foi elaborada a Nota Técnica nº 2012.002, que cuida das regras e controles dos eventos da Manifestação do Destinatário, quais sejam: Confirmação da Operação, Desconhecimento da Operação e Operação não Realizada.

4.9 Web Service – RecepcaoEvento – Manifestação do Destinatário

(...)

4.9.10 Sobre os Eventos da Manifestação do Destinatário

A. Evento de “Confirmação da Operação”

O evento de “Confirmação da Operação” pelo destinatário confirma a operação e o recebimento da mercadoria (para as operações com circulação de mercadoria).

Se ocorrer a devolução total ou parcial das mercadorias, além do procedimento atual de geração da Nota Fiscal de devolução, também poderá ser comandado o evento da “Confirmação da Operação”.

O registro deste evento libera a possibilidade da empresa efetuar o download da NF-e, conforme especificado no “Serviço de Download da NF-e Confirmada”.

(...)

D. Evento de “Ciência da Operação”

Neste evento, o destinatário declara ter ciência sobre uma determinada operação destinada ao seu CNPJ, mas não possui elementos suficientes para apresentar a sua manifestação conclusiva sobre a operação citada.

O registro deste evento libera também a possibilidade da empresa efetuar o download da NF-e, conforme

especificado no “Serviço de Download das NF-e Confirmadas”.

O evento de “Ciência da Operação” é um evento opcional e pode ser evitado, já que normalmente o destinatário da NF-e deve possuir o arquivo XML da NF-e enviado e/ou disponibilizado pelo emitente.

Após um período determinado, todas as operações com “Ciência da Operação” deverão obrigatoriamente ter a manifestação final do destinatário declarada em um dos eventos de Confirmação da Operação, Desconhecimento ou Operação não Realizada.

E. Sobre a mudança da Manifestação do Destinatário

O destinatário poderá enviar uma única mensagem de Confirmação da Operação, Desconhecimento da Operação ou Operação não Realizada, valendo apenas a última mensagem registrada. Exemplo: o destinatário pode desconhecer uma operação que havia confirmado inicialmente ou confirmar uma operação que havia desconhecido inicialmente.

O evento de “Ciência da Operação” não configura a manifestação final do destinatário, portanto não cabe o registro deste evento após a manifestação final do destinatário.

(Destacou-se)

Como se vê, para efetuar o download da NF-e, o destinatário poderá registrar o evento de “Ciência da Operação”, e apenas quando possuir elementos suficientes para apresentar a sua manifestação conclusiva sobre a operação, é que efetuará o registro de “Confirmação da Operação”, “Desconhecimento da Operação” ou “Operação não Realizada”.

Verifica-se que o evento válido será sempre o último registrado, sendo possível, uma confirmação de recebimento ser posteriormente alterada para operação não realizada.

Portanto, não prospera a alegação da Impugnante de que tal procedimento de confirmação poderia gerar dúvidas quanto ao efetivo recebimento das mercadorias.

Conforme exposto anteriormente, o art. 11-K do Anexo V do RICMS/02, bem como o Ajuste Sinief nº 07/05, em sua Cláusula décima quinta-B, estabelecem que o destinatário está obrigado a realizar o registro dos eventos neles previstos, e que o evento “confirmação da operação” trata-se da “manifestação do destinatário confirmando a ocorrência da operação descrita na NF-e e o recebimento da mercadoria”.

E uma vez recebida a mercadoria pelo destinatário, não poderá o remetente emitir nota fiscal de entrada para registrar a devolução das mercadorias já recebidas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar que o crédito do imposto encontra-se condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação, conforme dispõe o art. 69 do RICMS/02, ou após sanada a irregularidade porventura existente no documento fiscal.

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Parágrafo único. O crédito somente será admitido após sanada a irregularidade porventura existente no documento fiscal.

Destaca-se que as notas fiscais de entradas emitidas pela Autuada, colacionadas pela Fiscalização aos autos, sequer atendem aos requisitos contidos no inciso V do art. 20 do Anexo V do RICMS/02, no tocante as indicações do número, da série, da data da emissão do documento original.

Tampouco pode-se alegar que se trata de mera formalidade, uma vez que não há qualquer previsão legal para dispensa do cumprimento da obrigação acessória de emitir documentos fiscais na forma regulamentar, previstas no art. 16, inciso VI, e art. 39, ambos da Lei nº 6.763/75, abaixo transcritos:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI- escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

**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.

Ressalta-se que somente se admitiria sua dispensa se expressa consoante a norma do art. 111, inciso III, do CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST e respectivas multas de revalidação.

Também foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

A Impugnante alega que não se pode cumular a multa de revalidação com a multa isolada, prevista no art. 55, inciso XXXI, da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que foram aplicadas em razão da mesma infração, qual seja a emissão de notas fiscais para acobertar a devolução de mercadorias, que ocasionou o suposto aproveitamento de créditos de ICMS e o recolhimento a menor do imposto, o que caracterizaria *o bis in idem*.

Entretanto tal argumento não se sustenta.

Com efeito, a multa 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 da falta de recolhimento de ICMS 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.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também 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): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, uma vez que não compete a este órgão julgador “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, considerando-se os recolhimentos efetuados pela Autuada conforme documentos de fls. 276/277. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Erick de Paula Carmo.

**Sala das Sessões, 11 de julho de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Relator**

T