

Acórdão: 23.158/18/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000504758-33  
Impugnação: 40.010141123-11  
Impugnante: Companhia Fabril Mascarenhas  
IE: 023073831.00-30  
Proc. S. Passivo: Gustavo Lanna Murici/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatado, mediante verificação fiscal analítica, aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Como não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais, legítimas as 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. Infração caracterizada. Entretanto, a Multa Isolada deve ser adequada ao disposto no inciso I, § 2º, art. 55 da citada lei c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/05/12 a 31/08/13, oriundos de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Atos Declaratórios nº 12.186.210.007506, de 14/09/15 e nº 26.062.001.002431, de 05/02/16, ambos regularmente publicados no Diário Oficial do Estado.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 61/87. Acosta documentos de fls. 89/289. E, requer a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 291/298, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 24/01/17, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, pela retirada do processo de pauta nos termos do art. 26, inciso VIII c/c art. 31, inciso I do Regimento Interno do CC/MG, em face do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

impedimento da Conselheira Relatora, com retorno ao setor de pautamento para que seja pautado para outra Câmara de Julgamento.

Em sessão realizada em 21/02/17, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 10 (dez) dias, contado do recebimento da intimação, junte aos autos os efetivos comprovantes de pagamentos, tais como TEDs, DOCs ou quaisquer outros documentos bancários, referentes às Notas Fiscais de números 280, 282, 448, 765 e 1002 que comprovem os pagamentos realizados. Em seguida, vista à Fiscalização. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização comprove a efetiva escrituração e o recolhimento do ICMS ao Erário, referentes às notas fiscais objeto da autuação. Em seguida, vista à Impugnante.

A Impugnante responde o despacho interlocutório às fls. 317/322 e junta os documentos de fls. 325/344.

A Fiscalização às fls. 346/348 manifesta-se quanto ao despacho interlocutório e responde à diligência determinada.

Em sessão realizada em 17/08/17, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de documento protocolado sob o nº 17717, no dia 16/08/17. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização comprove a efetiva escrituração e o recolhimento do ICMS, referentes às notas fiscais objeto da autuação, junto ao Fisco do estado de origem das operações. Em seguida, vista à Impugnante.

A Fiscalização às fls. 382/384 manifesta-se quanto à diligência determinada.

Aberta vista para a Impugnante, que se manifesta às fls. 390/394.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às fls. 396/399.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/05/12 a 31/08/13, oriundos de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Atos Declaratórios nº 12.186.210.007506, de 14/09/15 e nº 26.062.001.002431, de 05/02/16, ambos regularmente publicados no Diário Oficial do Estado, nos termos do art. 39, § 4º, inciso 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.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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;

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;

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

**Cabe frisar que 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

A interpretação do dispositivo retrotranscrito 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, estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação, *in verbis*:

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 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.

Tais dispositivos legais, alicerçados na Constituição Federal, deixam claro que o crédito a ser compensado com o débito para apuração do imposto devido, está vinculado à que se tenha ocorrido operação anterior. Tal norma busca impedir a conduta ilícita do contribuinte que se utiliza de documentos fiscais irregulares com o intuito de reduzir a cobrança do imposto regularmente devido.

Assim foi reproduzido no RICMS/02:

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.

(Grifou-se)

Por esse motivo, ocorre a inversão do ônus da prova no que concerne à garantia de que o ICMS foi recolhido pelo contribuinte emitente dos documentos declarados ideologicamente falsos.

Na 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 ideológica documental, a regra é a vedação do aproveitamento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de imposto, a título de crédito, garantida a efetividade ao princípio da não cumulatividade, hipótese em que o crédito somente será admitido mediante prova concludente de que o imposto devido pelo emitente tenha sido integralmente pago. Confira-se:

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

(...)

V- a operação ou 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)

É importante destacar que mesmo após várias medidas não vieram aos autos prova concludente de que o imposto devido pelo emitente dos documentos fiscais declarados ideologicamente falsos tenha sido integralmente pago, o que legitimaria o creditamento pretendido.

A Impugnante alega que não pode ser considerado incorreto o aproveitamento do crédito do imposto destacado nos documentos fiscais, uma vez que as transações foram firmadas antes da publicação dos atos de falsidade ideológica das notas fiscais autuadas.

Cumpra esclarecer, que o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece um novo fato.

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.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal e não houve contestação dos atos de falsidade ideológica relacionados no presente lançamento, nos termos do disposto no art. 134-A do RICMS/02, como segue:

Art. 134-A - Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, apresentando:

I - petição dirigida à autoridade que o expediu; e

II - prova inequívoca da inexistência dos pressupostos para sua publicação.

Parágrafo único - Reconhecida a procedência das alegações, a autoridade competente retificará ou cancelará o ato, nos termos de resolução que disciplina a matéria.

Cumprido salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como ideologicamente falsos (fatos incontroversos). 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.

A Impugnante reporta-se a jurisprudência e súmula do Superior Tribunal de Justiça (STJ) para defender o direito ao crédito do ICMS, à alegação de que teriam ocorrido as operações e de que seria nítida a boa-fé da Autuada.

Contudo, observada a competência deste órgão julgador, à luz da legislação de regência e conforme demonstrado anteriormente, no caso não são nem a boa-fé da Autuada nem a ocorrência das operações que determinam o direito ao creditamento do ICMS.

O ICMS apontado em documento declarado ideologicamente falso é, em regra, vedado o creditamento, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente do documento tenha sido integralmente pago, o que não ocorreu.

Assim, conforme previsão legal e, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, afigura-se plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária. E, como a Impugnante não apresentou 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

(...)

Cabe destacar que, no tocante à exigência do ICMS não recolhido, a Fiscalização procedeu em conformidade com o *caput* do art. 195 do RICMS/02, que regulamenta a matéria e prevê que, na hipótese de escrituração de créditos ilegítimos ou indevidos, eles deverão ser estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos de juros de mora e as penalidades cabíveis, *in verbis*:

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei Nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Relativamente às multas aplicadas, 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 inciso XXXI do art. 55 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 foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

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

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Relativamente à Multa Isolada, aplicada em virtude de descumprimento de obrigação acessória e exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento), nos termos do inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, examine-se:

Lei nº 6.763/75

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; (Grifou-se).

No entanto, cabe mencionar que o art. 19 da Lei nº 22.796/17 alterou o § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, confira-se:

Lei nº 22.796/17

Art. 19 -Os incisos I e II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 55 - (...)

§ 2º - (...)

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação; (Grifou-se).

Como a referida alteração legislativa resulta mais favorável à Impugnante, e não exige qualquer condicionante, necessária se torna a aplicação da alínea “c”, do inciso II, do art. 106 do CTN, o qual assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Sendo assim, cabe, no presente caso, a adequação da Multa Isolada prevista no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, conforme disposto no art. 19 da Lei nº 22.796/17 c/c a alínea “c”, do inciso II, do art. 106 do CTN.

Por sua vez, a incidência dos juros (SELIC) sobre as multas está prevista nas Resolução nº 2.880/97, alterada pela Resolução nº 4.404/12, editada com respaldo nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75.

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/1997)

Disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DA FAZENDA DE MINAS GERAIS, no uso de suas atribuições, e

considerando o disposto nos artigos 127 e 226 da Lei n.º 6.763, de 26 de dezembro de 1975, que estabelecem vinculação dos critérios adotados para cobrança de juros moratórios e de correção dos débitos estaduais decorrentes do não pagamento de tributos e de multas no prazo legal aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais;

considerando o disposto no § 3º do artigo 5º e no artigo 75 da Lei Federal nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, RESOLVE:

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Efeitos de 14/10/1997 a 05/03/2012 - Redação original:

“§ 1º Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no caput poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.”

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

(...)

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI)..."

### RESOLUÇÃO N° 4.404, DE 5 DE MARÇO DE 2012

(MG de 06/03/2012 e republicada no MG de 07/03/2012)

Altera a Resolução n° 2.880, de 13 de outubro de 1997...

(...)

Art. 1° O § 3° do art. 1° da Resolução n° 2.880, de 13 de outubro de 1997 passa a vigorar com a seguinte redação:

"§ 3° A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais". (nr).

Art. 2° Ficam revogados os seguintes dispositivos da Resolução n° 2.880, de 13 de outubro de 1997:

I - o § 1° do art. 1°;

II - o inciso III e o parágrafo único, ambos do art. 5°..."

(Grifou-se).

Com relação ao questionamento acerca do termo inicial da aplicação dos juros sobre o valor da multa de revalidação, o que no entender da Impugnante somente ocorreria após o vencimento prazo pagamento do AI, também não assiste razão à Defesa.

Com efeito, nos termos do art. 226 da Lei n° 6.763/75, c/c o art. 2° da Resolução SEF n° 2.880/97, os juros de mora incidem sobre as parcelas do crédito tributário relativas tanto ao tributo quanto à multa, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento.

Assim, considerando que o fato gerador da multa de que trata o art. 56 da Lei n° 6.763/75 é a falta de recolhimento ou o recolhimento intempestivo do imposto (total ou parcial), a mesma é devida sempre a partir da data de vencimento daquele, de modo que o termo inicial dos juros é também determinado por esta data – e não pela ação fiscal em si, que constitui mera circunstância agravante da penalidade, nos termos do inciso II do referido artigo.

Portanto, nos termos da legislação específica, independentemente de haver ação fiscal, incidirão juros sobre a multa pela falta de pagamento ou pagamento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

intempestivo do imposto, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento deste.

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), *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 princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a Multa Isolada ao disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Relator) e Edmar Pieri Campos, que o julgavam improcedente. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Pela Impugnante,

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

sustentou oralmente o Dr. Gustavo Lanna Murici e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 27 de novembro de 2018.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente**

**Marco Túlio da Silva  
Relator designado**

*D*

CC/AMG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.158/18/1 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000504758-33	
Impugnação:	40.010141123-11	
Impugnante:	Companhia Fabril Mascarenhas	
	IE: 023073831.00-30	
Proc. S. Passivo:	Gustavo Lanna Murici/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/05/12 a 31/08/13, oriundos de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Atos Declaratórios nº 12.186.210.007506, de 14/09/15 e nº 26.062.001.002431, de 05/02/16, ambos regularmente publicados no Diário Oficial do Estado.

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

A Autuada argumenta que 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, bem como por se tratar de um adquirente de boa-fé, uma vez que todas as operações foram efetivamente realizadas.

Conforme é ressabido, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto está condicionado à idoneidade da documentação, *in verbis*:

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 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 Impugnante entende que não pode ser considerado incorreto o uso do crédito do imposto destacado nos documentos fiscais, uma vez que as transações foram firmadas antes da publicação dos atos de falsidade das notas fiscais autuadas.

Cumprе esclarecer, que o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece um novo fato.

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.

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



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 AUTÓS, 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. (RESP 1148444 / MG, DJE 27/04/2010) (GRIFO NOSSO)

É imprescindível destacar que o REsp nº 1.148.444 fora submetido ao regime do art. 543-C do CPC, ou seja, recurso especial representativo de controvérsia, no qual o Superior Tribunal de Justiça decidiu que 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.

Nesse sentido, a Autuada argui em sua impugnação que todas as operações objeto da autuação realmente teriam ocorrido, o que seria comprovado através dos documentos carreados às fls. 152 e 330; 154 e 333; 159 e 336; 160 e 162; 164 e 165; 170; 175; 178; 185; 187; 191 e 192; 196; 180 e 341; 198; 204; 206 e 342.

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

É possível verificar de forma efetiva que as operações acobertadas pelas notas fiscais nº 280, 282, 448, 449, 609, 635, 646, 666, 683, 684, 680, 745, 765, 830, 998, 1002, foram pagas pela Autuada, comprovando efetivamente ser uma adquirente de boa-fé, fazendo *jus* aos créditos destas operações.

Por todo o exposto, julgo improcedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 27 de novembro de 2018.**

**Marcelo Nogueira de Moraes  
Conselheiro**

CC/MG