CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.601/26/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004796220-33	
Impugnação:	40.010161185-53	
Impugnante:	Triama Norte Tratores Implementos Agrícolas e Máquinas Ltda	
	IE: 433320456.03-88	
Origem:	DF/Barbacena	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado, mediante a conferência dos lançamentos efetuados na escrita fiscal da Contribuinte, aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea "a", subalínea "a.1" 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, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, pela Autuada, em virtude de aproveitamento indevido, no período de dezembro de 2022, de créditos do imposto destacados em notas fiscais eletrônicas canceladas, consideradas ideologicamente falsas nos termos da legislação tributária.

Foi constatado que foram apropriados créditos de ICMS relativos a quatro Notas Fiscais Eletrônicas emitidas por terceiro, que haviam sido regularmente canceladas, permanecendo, entretanto, escrituradas no Registro C170 do SPED, circunstância que ensejou o aproveitamento dos créditos, considerados indevidos.

A Fiscalização verificou, ainda, inexistir qualquer estorno desses créditos antes da constituição do crédito tributário.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 23/28, sustentando, em síntese, que as notas fiscais inicialmente emitidas por sua fornecedora, foram autorizadas pela SEF/MG e posteriormente canceladas em razão de emissão de novos documentos fiscais decorrentes de falha operacional relacionada ao

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 25/09/2026 - Cópia WEB

sistema de contingência, sem que ela, Autuada, tivesse sido comunicada acerca do cancelamento.

Aduz ter agido de boa-fé, inexistindo dolo ou intenção de reduzir o imposto devido.

Argumenta que as mercadorias efetivamente ingressaram em seu estabelecimento, foram regularmente pagas e, posteriormente, revendidas, com o recolhimento do ICMS incidente sobre as operações de saída, inexistindo qualquer prejuízo ao Erário.

Defende, ainda, a possibilidade de retificação da Escrituração Fiscal Digital para a substituição das notas fiscais canceladas, pelas notas fiscais posteriormente emitidas, requerendo, subsidiariamente, o cancelamento das penalidades aplicadas, sob alegação de desproporcionalidade e *bis in idem*.

Da Manifestação Fiscal

Lado outro, a Fiscalização se manifesta às págs. 52/60, demonstrando, mediante documentos extraídos da própria Escrituração Fiscal Digital - EFD da Autuada e dos registros eletrônicos constantes da base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, que os créditos apropriados decorreram exclusivamente da escrituração de documentos fiscais cancelados, situação expressamente vedada pela legislação tributária estadual, circunstância suficiente para caracterizar o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, opinando pela manutenção integral do lançamento fiscal.

DECISÃO

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas canceladas, consideradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea "a", subalínea "a.1" da Lei nº 6.763/75.

> 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:
>
> (...)
>
> II - ideologicamente falso:
>
> a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 25/09/2026 - Cópia WEB

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

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

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 (CF/88).

Porém, o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar (LC) 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 de 1988 o seguinte:

> CF/88
>
> 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 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*:

> LC 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,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 25/09/2026 - Cópia WEB

> se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.
>
> (...)
>
> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.
>
> (...)

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 ou falsidade ideológica documental, o crédito somente será admitido mediante prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago. Confira-se:

> RICMS/02
>
> 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)

No caso dos autos, o aproveitamento indevido dos créditos decorreu da escrituração, no Registro C170 da EFD, das Notas Fiscais Eletrônicas nºs 48.865, 48.866, 48.867 e 48.868, canceladas em 02/12/22.

Nos termos do art. 133-A, inciso I, alínea "a" do RICMS/02, considera-se ideologicamente falso o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária que tenha sido cancelado, *in verbis*:

> RICMS/02
>
> Art. 133-A. Considera-se ideologicamente falso:
>
> I - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:
>
> a) que tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;
>
> (...)

Assim, o fato de as notas fiscais terem sido regularmente autorizadas quando emitidas não afasta sua posterior caracterização como documentos ideologicamente falsos, tendo em vista o cancelamento realizado pela emitente.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 25/09/2026 - Cópia WEB

A Impugnante sustenta que recebeu as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) devidamente autorizadas pelo sistema da SEF/MG, efetuou o pagamento das mercadorias e realizou a escrituração de boa-fé, sem conhecimento do posterior cancelamento promovido pela fornecedora.

Entretanto, a caracterização legal do documento fiscal como ideologicamente falso decorre objetivamente do seu cancelamento, independentemente da existência de dolo ou fraude por parte da destinatária.

Com efeito, a própria Fiscalização reconhece que os Documentos Fiscais nºs 48.865, 48.866, 48.867 e 48.868 foram emitidos regularmente em 01/12/22 e cancelados em 02/12/22.

Reconhece, ainda, que os Documentos Fiscais nºs 48.873, 48.874, 48.875 e 48.876 reproduzem os valores e as mercadorias constantes dos documentos cancelados, evidenciando uma possível emissão em duplicidade.

Todavia, essas circunstâncias não tornam os documentos fiscais cancelados aptos a legitimar o aproveitamento dos créditos de ICMS, uma vez que o art. 133-A, inciso I, alínea "a" do RICMS/02 os qualifica expressamente como ideologicamente falsos.

Do mesmo modo, o comprovante de pagamento efetuado pela Impugnante à fornecedora não altera a situação dos documentos fiscais utilizados na escrituração, nem comprova que o imposto devido pela emitente tenha sido integralmente recolhido, conforme exige o art. 70, inciso V do RICMS/02.

Reiterando, em se tratando de créditos de ICMS destacados em documento fiscal ideologicamente falso, a possibilidade de admissão do aproveitamento dos referidos créditos cinge-se à hipótese em que tenha sido apresentada prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago, nos termos do que preceitua o art. 70, inciso V do Regulamento do ICMS.

Em outras palavras, não tendo sido comprovado o recolhimento do tributo pelo emitente dos documentos fiscais cancelados, descabe cogitar da possibilidade de admissão dos créditos com fundamento apenas na efetividade das operações ou no pagamento realizado pela destinatária à fornecedora das mercadorias.

Com efeito, não se discute, *in casu*, a ocorrência das operações ou a aquisição das máquinas pela Impugnante. Discute-se o direito ao aproveitamento dos créditos destacados especificamente nos documentos fiscais cancelados e escriturados no Registro C170 da EFD.

Neste particular, a legislação estabelece que o direito ao crédito está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e à sua regular escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação tributária.

A Impugnante alega, ainda, que as máquinas foram posteriormente vendidas, com o recolhimento do ICMS incidente sobre as respectivas saídas, não tendo ocorrido supressão de tributo ou prejuízo ao erário.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 25/09/2026 - Cópia WEB

Todavia, o recolhimento do ICMS incidente nas operações de saída não legitima o aproveitamento de créditos decorrentes de documentos fiscais cancelados, uma vez que se trata de fatos distintos e submetidos às respectivas regras de apuração.

A Impugnante afirma, também, que as Notas Fiscais válidas nºs 48.873, 48.874, 48.875 e 48.876 representam as operações efetivamente realizadas e destacam o mesmo valor de ICMS constante dos documentos cancelados.

Entretanto, o eventual direito ao crédito decorrente dessas notas fiscais válidas não autoriza a manutenção dos créditos apropriados com base nas NF-es canceladas nºs 48.865, 48.866, 48.867 e 48.868.

Conforme esclarecido pela Fiscalização, permanece assegurado à Autuada o direito de realizar o aproveitamento extemporâneo dos créditos relativos às Notas Fiscais ativas nºs 48.873, 48.874, 48.875 e 48.876, mediante sua regular escrituração e desde que observado o prazo decadencial.

Não se trata, portanto, de simples substituição dos documentos fiscais na EFD de dezembro de 2022, mas da necessidade de estorno dos créditos indevidamente apropriados com base nas notas fiscais canceladas, sem prejuízo da posterior apropriação extemporânea dos créditos vinculados às notas fiscais válidas, em conformidade com as disposições da legislação tributária.

Com relação ao argumento da Defesa alicerçado no fato de que as notas fiscais eletrônicas foram inicialmente autorizadas no portal da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), cabe mencionar que esse fato, isoladamente, não mantém a validade do documento após o registro do respectivo evento de cancelamento.

O cancelamento da NF-e impede que o documento continue produzindo os efeitos fiscais próprios de uma operação regularmente acobertada, especialmente para fins de apropriação de crédito de ICMS.

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

Somado a isso, como a Impugnante não apresentou provas capazes de elidir o trabalho fiscal, é legítimo o estorno do crédito com a consequente exigência de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, esta prevista no inciso XXVI, c/c o § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75 e aquela capitulada no art. 56, inciso II, da citada lei, *in verbis*:

> 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:
>
> (...)
>
> XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;
>
> (...)

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 25/09/2026 - Cópia WEB

> § 2º - As multas previstas neste artigo:
>
> I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;
>
> (...)
>
> Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:
>
> (...)
>
> II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.
>
> (...)

A aplicação cumulativa da Multa de Revalidação e da Multa Isolada não configura *bis in idem*, uma vez que as penalidades sancionam infrações distintas.

A Multa de Revalidação decorre do descumprimento da obrigação principal, caracterizado pelo recolhimento a menor do ICMS em razão do aproveitamento indevido dos créditos.

A Multa Isolada, por sua vez, decorre do descumprimento da obrigação acessória, consistente na apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária.

Nesse sentido, dispõe o § 1º do art. 53 da Lei nº 6.763/75:

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:
>
> (...)
>
> § 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.
>
> (...)

Relativamente às alegações de desproporcionalidade, ausência de razoabilidade e caráter confiscatório das penalidades, deve-se observar que as multas foram exigidas nos percentuais expressamente previstos na Lei nº 6.763/75.

Não compete a este Órgão Julgador negar eficácia à legislação vigente ou afastar penalidade legalmente instituída com fundamento em sua eventual inconstitucionalidade, a teor do art. 182 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

> Lei nº 6.763/75
>
> 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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 25/09/2026 - Cópia WEB

> efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2° do art. 146;
>
> (...)

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI c/c o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada de documento protocolado no SIARE sob o nº 202.607.235.834-3 em 19/05/26, por se tratar de argumento já constante das razões da Impugnação apresentada. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Henrique Grossi Reis Pereira (Revisor) e Danielle Iranir Cristino da Silva.

Sala das Sessões, 14 de julho de 2026.

Paola Juracy Cabral Soares
Relatora

Ivana Maria de Almeida
Presidente

CCMG

CS/P

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 25/09/2026 - Cópia WEB