

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.557/10/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000161967-49  
Recurso de Revisão: 40.060126999-80  
Recorrente: Vega Mercantil Indústria Comércio e Importação de Equipamentos de Informática Ltda  
IE: 062666929.00-03  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatou-se, 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. Não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido por unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, constatado mediante conferência de notas fiscais, livros e arquivos magnéticos, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, no período de março/06 a outubro/07, em virtude de ter o Autuado aproveitado indevidamente créditos de imposto destacados em notas fiscais consideradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, por meio dos atos de nºs 13.062.710.000301, 13.062.710.000342 e 13.062.710.000392.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 19421/10/3ª, pelo voto de qualidade, manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído o Recurso de Revisão de fls. 1378/1394.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 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**

Quanto ao mérito, o trabalho fiscal foi realizado na forma prevista na legislação tributária aplicável à época do fato gerador, observando todos os princípios de direito vigentes, especialmente os pertinentes ao processo tributário administrativo.

A irregularidade foi comprovada mediante análise dos documentos que estavam na posse da Recorrente e que foram obtidos em procedimento regular de fiscalização.

A autoridade competente mandou publicar os respectivos Atos Declaratórios de Falsidade/Inidoneidade, fls. 23/25, referentes aos documentos de cada contribuinte relacionado e não foram contestados pela Recorrente no prazo regulamentar.

Os argumentos da Recorrente são no sentido de que houve circulação de mercadorias, uma vez que as operações descritas nas notas fiscais declaradas ideologicamente falsas ocorreram de fato.

Com intuito de comprovar a alegação supra, a Contribuinte acostou aos autos documentação que a seu entender respalda o aproveitamento do crédito em análise

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 direito é amplo, submetendo-se, unicamente, aos limites constitucionais, contudo seu exercício depende de normas instrumentais de apuração.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, abaixo transcrito, e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, de igual teor, estatui 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. A legislação é clara ao condicionar o aproveitamento do imposto a título de crédito à idoneidade do documento respectivo.

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.

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

Cumpra-se salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como ideologicamente falsos. O ato declaratório além de

configurar, formalmente, a irregularidade, descreve a situação que ensejou a declaração, demonstrando de maneira inequívoca serem os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

O ato declaratório apenas atesta uma situação que não é nova e não se inicia com a publicação no Diário Oficial do Estado, a qual apenas torna pública uma situação preexistente.

Assim, o ato declaratório possui natureza declaratória e não natureza normativa ou constitutiva.

Ressalte-se que o ato declaratório de inidoneidade decorre da realização de diligência (com formação de um processo regular, com contraditório, nos termos do art. 134-A do RICMS/02) especialmente efetuada para a investigação da real situação do contribuinte e das operações por ele praticadas.

Detectada a ocorrência de quaisquer das situações irregulares arroladas no art. 3º da Resolução deste Estado nº 1.926/89, especialmente quanto ao disposto no art. 4º, é dever do Fisco providenciar o respectivo ato declaratório, nos termos do disposto nos arts. 1º e 2º da aludida norma, então vigente, revogada pela Resolução nº 4.182, de 20 de janeiro de 2.010.

Segundo ensina Aliomar Baleeiro:

“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)”.

Desse modo, verifica-se que os documentos declarados ideologicamente falsos ao serem emitidos, já nasceram inquinados de vício substancial insanável, característica que lhes retira toda a eficácia e validade legal, sendo referidos atos declaratórios publicados no Diário Oficial do Estado visando, tão-somente, tornar pública e oficial uma situação preexistente.

Ao ato declaratório não se aplica o disposto no art. 103, inciso I e o regramento dos arts. 105 e 106 do Código Tributário Nacional, não entrando em vigor na data da publicação.

Nos termos do art. 39, parágrafo único da Lei nº 6763/75, “a movimentação de bens ou mercadorias, bem como prestação de serviço de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal”.

E é imperioso acrescentar: tal movimentação exige documento fiscal regularmente emitido, que atenda os requisitos da legislação para surtir efeitos tributários.

Há a destacar-se que os fundamentos do recurso se relacionam com as alegações de que as mercadorias efetivamente circularam.

Entretanto, para o caso em tela, a única possibilidade de legitimação dos créditos referentes a documentos fiscais declarados falsos ou inidôneos é a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovação inequívoca do pagamento do imposto devido pelo emitente dos documentos fiscais.

O procedimento fiscal encontra-se respaldado pelo art. 70, inciso V do RICMS/02, uma vez que não foram carreados aos autos quaisquer comprovantes de recolhimento do imposto.

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; (g. n.)

Não se discute a efetividade das operações referentes às notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, mas, sim, a legitimidade do aproveitamento dos valores destacados a título de imposto.

Logo, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. XXXI da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrita, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Recorrente apresentado provas capazes de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

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;

Com relação ao pedido de cancelamento da penalidade, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, tendo em vista o disposto no § 5º, item 5 do artigo supracitado:

Art. 53

(...)

§ 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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5) de aproveitamento indevido de crédito; (g.n.)

Assim, pelos fatos e fundamentos expostos, deve ser mantida a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, que lhe dava provimento e, vencidos, em parte, os Conselheiros André Barros de Moura (Relator) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento parcial para excluir as operações cujo pagamento foi comprovado. Designado relator o Conselheiro Mauro Heleno Galvão (Revisor). Pelo Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Leonardo Resende Alvim Machado e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Roberto Nogueira Lima e Edwaldo Pereira de Salles.

**Sala das Sessões, 07 de maio de 2010.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente/Relator Designado**

MHG/EJ

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

Acórdão: 3.557/10/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000161967-49  
Recurso de Revisão: 40.060126999-80  
Recorrente: Vega Mercantil Indústria Comércio e Importação de Equipamentos de Informática Ltda  
IE: 062666929.00-03  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

---

**Voto proferido pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos do art. 53, do Regulamento Interno do CC/MG.**

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

A irregularidade apontada no AI diz respeito ao recolhimento a menor de ICMS, constatado mediante conferência de notas fiscais, livros e arquivos magnéticos, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, no período de março/06 a outubro/07, em virtude de ter o Autuado aproveitado indevidamente créditos de imposto destacados em notas fiscais consideradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, por meio dos atos de n<sup>os</sup> 13.062.710.000301, 13.062.710.000342 e 13.062.710.000392.

A Autuada em sua impugnação alega, em resumo, a impossibilidade da retroação dos efeitos dos Atos Declaratórios, bem como a materialidade das operações realizadas.

Buscando fundamentar suas alegações traz aos autos cópias de notas fiscais objeto da autuação acompanhadas pelo CTRC respectivo, e, ainda, pelo comprovante de pagamento do valor da operação.

É importante destacar que a legislação mineira não permite a utilização, sob a forma de crédito de valores de ICMS destacados em documentos fiscais falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos, salvo se ficar comprovado que o imposto devido na operação foi integralmente pago.

Entretanto, a Autuada trouxe aos autos, ainda, cópias de consultas ao SINTEGRA do período autuado onde a empresa emitente dos títulos constava como habilitada.

Verifica-se que a Impugnante, à época das operações comerciais, tinha informações que a empresa encontrava-se em regular funcionamento.

Cumpre destacar que não se discute que os atos declaratórios apenas tornam público um vício preexistente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, a própria emissão dos atos atesta que nem mesmo a Fazenda Pública Estadual tinha conhecimento anterior dos vícios que os documentos continham.

Esclareça-se 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 nos termos da Resolução nº 1.926/89.

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 publicação do mesmo no Diário Oficial do Estado, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente.

Ademais não se pode furtar de uma análise quanto à efetividade das operações comerciais referentes às notas fiscais declaradas inidôneas ou falsas.

Da análise dos documentos declarados inidôneos/falsos, verifica-se que a Autuada trouxe aos autos diversos documentos que comprovaram o pagamento de parte das operações, concluindo que as operações mercantis realmente ocorreram.

Nesse diapasão, cita-se o entendimento exposto no julgado do STJ:

“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

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

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

Desse modo, devem ser excluídas do lançamento as notas fiscais em relação as quais houve prova do pagamento das operações, permanecendo o crédito tributário referente aos demais documentos fiscais.

Por essas razões, é o meu voto para dar provimento parcial ao recurso para excluir as operações cujo pagamento foi comprovado.

**Sala das Sessões, 7 de maio de 2010.**

**André Barros de Moura  
Conselheiro do CC/MG**

CC/MG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.557/10/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000161967-49  
Recurso de Revisão: 40.060126999-80  
Recorrente: Vega Mercantil Indústria Comércio e Importação de Equipamentos de Informática Ltda  
IE: 062666929.00-03  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

---

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Conforme se verifica das peças processuais, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, constatado mediante conferência de notas fiscais, livros e arquivos magnéticos, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, no período de março/06 a outubro/07, em virtude de ter a Contribuinte aproveitado indevidamente créditos de imposto destacados em notas fiscais consideradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, por meio dos atos de nºs 13.062.710.000301, 13.062.710.000342 e 13.062.710.000392.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 19421/10/3ª, pelo voto de qualidade, manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6763/75.

A matéria ora em apreciação vem tendo um debate cada vez mais acirrado em nossos Tribunais superiores, haja vista que, em alguns casos, o Contribuinte/Recorrente reúne provas robustas capazes de modificar a acusação de inidoneidade das notas fiscais emitidas pelos seus fornecedores de mercadorias.

Vários são os elementos probantes que a empresa Autuada, ora Recorrente, pode juntar aos autos para demonstrar a legitimidade de suas operações de compra de mercadorias, como é o caso de carimbos de Postos Fiscais mineiros, demonstrando a efetiva circulação da mercadoria, comprovantes de pagamento das operações, via boletos bancários ou cheques nominais à empresa fornecedora das mercadorias e outros casos.

No presente caso, podemos notar que a empresa Autuada comprovou o pagamento de diversas operações e tal fato, *data vênia*, pode ter se dado por amostragem.

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

Aquelas operações não comprovadas efetivamente, podem também ter seguido o mesmo caminho das demais e, talvez, a Autuada na análise do processo em primeira instância, poderia ter comprovado todas as operações.

O Poder Judiciário, diga-se de passagem, tem feito uma análise pormenorizada de casos como os dos autos e, muitas das vezes, considera relevantes todos os pontos onde a empresa adquirente das mercadorias procura mostrar a sua boa fé.

Nesse sentido, dentre outros diversos julgamentos, entendeu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, ao decidir matéria idêntica, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO- CRÉDITO DE ICMS- APROVEITAMENTO-  
NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS-  
OPERAÇÕES COMPROVADAS- BOA FÉ DO  
CONTRIBUINTE.

(RESP. 246134 – MIN. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA – DJ.  
13/03/06, P. 233 – DECISÃO 06/12/05).

Com essas considerações, dou provimento ao Recurso de Revisão interposto.

**Sala das Sessões, 07 de maio de 2010.**

**Luiz Fernando Castro Trópia  
Conselheiro**