

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.478/17/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000209061-01  
Impugnação: 40.010135731-95  
Impugnante: Stalo Supermercado Ltda.  
IE: 515417130.00-07  
Proc. S. Passivo: Elias de Andrade  
Origem: DFT/Poços de Caldas

### **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 do recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais e, da real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas 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.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no período de maio a setembro de 2011, créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Ato Declaratório 03.223.720.000038.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por meio de seu representante legal, Impugnação às fls. 150/157, acompanhada dos documentos de fls. 158/199, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 203/208.

Em 30/04/14, a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG exara Despacho Interlocutório (fls. 217) para que a Autuada apresente “*comprovantes da escrituração das notas fiscais autuadas junto ao remetente e, demonstre ainda, a fase em que se encontra o parcelamento do remente infomado nos autos, bem como o período a que este parcelamento diz respeito (fato gerador a que ele se reporta)*”

Em 25/06/14, em resposta ao despacho interlocutório, a Autuada traz parte da documentação requerida (fls. 220/236), sendo reaberto prazo para atendimento integral ao despacho interlocutório, o que ensejou a juntada dos documentos de fls.

242/251. Ao final juntou cópia de folhas do Livro registro de saídas e de extrato dos parcelamentos de débito de ICMS.

A Fiscalização, após análise da documentação juntada, manifesta-se as fls. 254/255 e pugna pela procedência do lançamento.

Em 25/11/14, a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG exara novo Despacho Interlocutório (fls. 258), para que a Autuada junte “*demonstrativo analítico que embase os parcelamentos apresentados e, apresente ainda, uma planilha identificando as notas fiscais autuadas, perfeitamente vinculadas aos parcelamentos celebrados junto à Fiscalização paulista*”.

Em 06/01/15, a Autuada junta aos autos os documentos de fls. 261/271, com extrato atualizado dos parcelamentos, e a Fiscalização manifesta (fls. 275/276) apontando não ter sido atendido o interlocutório e permanecer sem prova do requerido no art. 70, inciso V do RICMS/02.

Em 14/04/15, a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG converte o julgamento em diligência (fls. 281) “*para que a Fiscalização solicite ao Fisco Paulista os seguintes esclarecimentos: 1) se os parcelamentos efetuados*” (...) “*cancelaram (revogaram) o Ato Declaratório de Inidoneidade*” (...) “*2) se os documentos fiscais autuados estão contemplados no parcelamento efetivado*”.

Em resposta à solicitação contida na diligência, o Fisco Paulista, por meio do Ofício 765/2015 (fls. 289) declara, em síntese, que os parcelamentos efetuados não cancelaram ou revogaram Ato Declaratório, pois à luz dos procedimentos daquele estado, cancelada a inscrição estadual, não é requerido expedir ato declaratório de inidoneidade e acrescenta que os documentos fiscais autuados não estão contemplados nos parcelamentos que, inclusive, foram rompidos por falta de pagamento.

Diante da juntada de documentos, abre-se vistas à Impugnante que se manifesta às fls. 292/296 onde ressalta o fato de inexistir em São Paulo Ato Declaratório para as notas fiscais objeto da autuação.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se (fls. 299/306), reiterando a procedência do lançamento e apontando precedentes que julgaram procedente casos análogos (Acórdãos nºs 20.729/15/2ª, 20.738/15/2ª, 21.834/15/3ª e 21.835/15/3ª).

---

## **DECISÃO**

O trabalho fiscal que culminou com a lavratura do presente Auto de Infração decorre da denominada “Operação Laranja Lima”, realizada em conjunto pela SEF/MG, SEFAZ/SP, Ministério Público do Estado de Minas Gerais, Ministério Público do Estado de São Paulo e Polícias dos dois estados.

Com base nos resultados da operação, a empresa paulista W. C. Tavares Indústria e Comércio Ltda, fornecedora de açúcar para a Autuada, teve a inscrição estadual cassada por procedimento regular da Fiscalização do Estado de São Paulo e posterior publicação do ato de falsidade documental pelo Estado de Minas Gerais (Ato Declaratório 03.223.720.000038).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no período de maio a setembro de 2011, créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Ato Declaratório 03.223.720.000038 (fls. 36/37), devidamente publicado no Diário Oficial de Minas Gerais, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

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;

Exige-se ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

Cabe aqui, inicialmente, analisar as balizas quanto ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal.

O direito ao 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.

Dispõe o art. 155, inciso II, § 2º, inciso I da Constituição Federal:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. Examine-se:

### 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.

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 ideológica documental, o crédito somente será admitido mediante prova inequívoca de que o imposto destacado tenha sido efetivamente pago na origem. Confira-se:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Importante destacar que não foram anexados aos autos, comprovante do recolhimento integral do imposto pago pelos remetentes das mercadorias. A Autuada até buscou fazer tal comprovação por meio de cópia de parcelamentos feitos e pela juntada de certidão positiva com efeito de negativa, mas a manifestação do Fisco Paulista deixou claro a descoincidência entre tais parcelamentos e o pagamento integral do imposto devido pelo emitente nas operações em comento.

A razão de decidir encontra-se aqui já perfeitamente delimitada com a devida motivação e fundamentação.

Ainda, a Impugnante entende 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 e que inexistente o referido ato pelo estado de São Paulo.

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, esparecendo 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.

Destaca-se que o Ato declaratório em questão foi publicado em 2012, em data bem anterior ao início da ação fiscal e que não houve contestação dos atos de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

Cumprе 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 ser os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

Como no caso presente, trata-se de empresa cadastrada na SEFAZ/SP, utilizou-se dos procedimentos levados a efeito pelos Auditores Fiscais paulistas para o correspondente instrumento publicado em Minas Gerais.

Observe-se no Ofício 765/2015 (fls. 289), que os parcelamentos efetuados não cancelaram ou revogaram qualquer ato declaratório e que à luz dos procedimentos daquele estado, cancelada a inscrição estadual (caso da empresa emitente), não é requerido expedir ato declaratório de inidoneidade.

A Autuada até foi intimada a comprovar a efetiva realização das operações, porém, não fez tal prova. Dessa forma, sequer restou demonstrada a alegada boa-fé nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, o que reforça a legitimidade das exigências levadas a efeito pela Fiscalização.

Os pretensos comprovantes de pagamento das transações juntados aos autos não permitem concluir que ela seja uma adquirente de boa-fé conforme o entendimento externado na jurisprudência do STJ, uma vez que não é possível deles extrair sequer o efetivo repasse dos recursos financeiros da empresa autuada para a suposta fornecedora das mercadorias.

A simples apresentação de cópias de boletos bancários ou extratos de parcelamento, que até foram rompidos por falta de pagamento, não é prova suficiente de que as operações retratadas nos documentos fiscais ocorreram.

Cumprе destacar que, com relação aos recursos financeiros utilizados como pagamento das operações, ainda que transitando pelas contas bancárias da empresa, se não comprovado de forma inequívoca que houve o repasse de tais recursos para o suposto fornecedor e, também, não tendo sido levado à contabilização, não se comprova a boa-fé do adquirente à luz da jurisprudência do STJ.

Sobre os parcelamentos, a informação do Fisco Paulista é objetiva em esclarecer que os mesmos não guardam correlação com o imposto devido nas operações, afastando a alegação de que o imposto devido pelo emitente teria sido integralmente pago.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A respeito do tema, a jurisprudência do STJ atribui ser 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.

Dispõe o art. 481 do Código Civil, que pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro.

No caso do vendedor, sua obrigação principal é a entrega da coisa vendida, no caso, a mercadoria, transferindo ao comprador a sua propriedade e, no caso do comprador, sua obrigação primordial é pagar o preço no tempo, forma e lugar convencionados, satisfazendo o preço antes de receber a coisa/mercadoria vendida.

Assim, até mesmo o comando da jurisprudência impõe a demonstração da veracidade da compra e venda, o que requer demonstrar e comprovar o pagamento e a entrega da mercadoria, o que, no caso, não ocorreu.

Os pagamentos, isoladamente, não comprovam de forma absoluta a ocorrência das operações de circulação de mercadorias/compra e venda.

Ressalte-se que as operações tiveram como protagonistas as usinas de açúcar e álcool paulistas e a W.C. Tavares como intermediária fornecedora. Segundo apurado pela Fiscalização paulista, foram simuladas operações triangulares para se obter vantagens ilícitas.

A operação fiscal, conforme demonstrado em outras autuações, retrata conluio entre três frentes: as usinas, utilizando-se de benefício fiscal, carga tributária equivalente a 7% (sete por cento) concedido pela SEFAZ/SP nas vendas a atacadistas paulistas, simulavam a remessa das mercadorias para a W.C. Tavares e, essa, por sua vez, para atacadistas mineiros com alíquota de 12% (doze por cento), abatendo o débito resultante da operação com a aquisição de notas fiscais frias.

Na realidade dos fatos, as usinas remetiam fisicamente as mercadorias para os atacadistas mineiros, seus verdadeiros clientes, utilizando-se das empresas intermediárias para a diminuição da tributação prevista para as operações.

Na mesma linha são os precedentes que julgaram procedente casos análogos, Acórdãos nºs 20.729/15/2ª, 20.738/15/2ª, 21.834/15/3ª e 21.835/15/3ª, todos com origem na denominada “Operação Laranja Lima”, realizada em conjunto pela SEF/MG, SEFAZ/SP, Ministério Público do Estado de Minas Gerais, Ministério Público do Estado de São Paulo e Polícias dos dois estados.

Portanto, 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, a saber:

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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;

Por fim, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso 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, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08), *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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Elias de Andrade e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros José Tavares Pereira (Revisor), Maria Vanessa Soares Nunes e Bernardo Motta Moreira.

**Sala das Sessões, 14 de junho de 2017.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente / Relator**