

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.799/17/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000465697-05  
Recurso de Revisão: 40.060142789-31  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Recorrida: Horizonte Têxtil Ltda  
Proc. S. Passivo: Ângelo Ferreira dos Santos/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado o 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.3”, da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da citada lei. Reformada a decisão anterior para restabelecer as exigências fiscais.**

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Recorrida apropriado, indevidamente, no período de 01/02/11 a 31/07/13, créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Exige-se ICMS, multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.287/16/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas às Notas Fiscais nº 337, 342, 340, 472, 487, 499, 500, 498 e 513. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam procedente.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

### **DECISÃO**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte, no voto vencido da Conselheira Maria de Lourdes Medeiros foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações com adequações de estilo e acréscimos necessários.

Conforme relatado, o lançamento ora examinado é decorrente da constatação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, por ter a Recorrida apropriado, indevidamente, de créditos de imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

Observa-se que a 2ª Câmara, ao examinar a matéria, na decisão prevalente, embora tenha concluído que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como ideologicamente falsos e que restou demonstrado, de maneira inequívoca, serem os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos, conforme ato declaratório, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas à Notas Fiscais nº 337, 342, 340, 472, 487, 500, 498 e 513, invocando recurso especial representativo de controvérsia, no qual o Superior Tribunal de Justiça decidiu que o comerciante de boa-fé que adquire mercadora, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode aproveitar o crédito ICMS, uma vez demonstrada a veracidade da operação efetuada.

Porém, não atacou todos os documentos juntados aos autos pela Recorrida. À exceção das notas fiscais retrocitadas, conclui quanto às demais que não é possível extrair dos autos que a Autuada realizou o efetivo repasse dos recursos financeiros para a emitente das notas fiscais.

Diante disso, é importante destacar, inicialmente, que não compete a este órgão julgador negar aplicação da legislação, a teor do que dispõe o art. 182 da Lei nº 6763/75 c/c art. 110 do RPTA.

Nesse diapasão, verifica-se que os atos declaratórios a que se referem os autos foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal.

Cabe esclarecer que a expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares relacionadas no RICMS/02. Ampla divulgação é dada aos autos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que ensejaram a declaração de falsidade ideológica dos respectivos documentos.

Também, não é demais repetir o efeito *ex tunc* dos atos declaratórios, uma vez que os vícios acompanham os documentos declarados ideologicamente falsos/idôneos desde sua emissão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, a natureza do ato é declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do estado visa apenas tornar público o que já existia.

Feitas essas considerações, faz-se necessária a análise da legislação de regência.

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.

Decorre 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;

(...)

§ 2.º 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 supra 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, a seguir transcritos, estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação:

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 Lei Complementar nº 87/96 introduziu a exigência de escrituração idônea, a fim de que a apuração do imposto devido pudesse prevalecer, mantendo a consonância com a Lei Federal nº 6.404/76 e os princípios contábeis geralmente aceitos.

A falta de instrumentalização necessária para o exercício do direito, que depende exclusivamente do interessado, não implica qualquer inconstitucionalidade, já que o direito mantém-se pleno e intacto aguardando sua regular fruição.

Assim, 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.

Por sua vez, dispõe o RICMS/02, em seu art. 70, inciso V, que, na hipótese de declaração de falsidade ou inidoneidade 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:

(...)

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 de fundamental importância destacar que não foram anexados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pelos remetentes das mercadorias, ou seja, a prova concludente de que o imposto devido foi integralmente recolhido aos cofres públicos não foi trazida aos autos.

Com relação ao argumento feito pela Recorrida no momento de sua impugnação, de que acessou o cadastro das emitentes das notas fiscais e nada encontrou que desabonasse as operações realizadas, destaque-se que as informações do Sintegra, a que o contribuinte tem acesso, não são capazes de comprovar a regularidade das empresas emitentes dos documentos fiscais declarados ideologicamente falsos. A própria consulta do Sintegra traz a seguinte informação: "os dados acima estão baseados em informações fornecidas pelos próprios contribuintes cadastrados. Não valem como certidão de sua efetiva existência de fato e de direito, não são oponíveis à Fazenda e nem excluem a responsabilidade tributária derivada de operações com eles ajustadas".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem concluiu a decisão prevalente, 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 ou o acobertamento de mercadorias.

Cabe ressaltar, por oportuno, os motivos que levaram a declaração de falsidade dos documentos fiscais em exame. Confira-se:

- documentos emitidos pela empresa COOBRAPA Cooperativa Brasileira de produtos Agrícolas: Contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento (fls. 24); todos os documentos fiscais autorizados que possam ter sido emitidos.

Ademais, mencione-se, não houve contestação dos atos de falsidade relacionados no presente lançamento, nos termos do art. 134-A do RICMS/02, como se 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:

(...)

Ressalte-se, ainda, as disposições contidas no art. 135 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 135 - Os documentos falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos fazem prova apenas a favor do Fisco.

Parágrafo único - Constatada a falsidade ou a inidoneidade de documento fiscal, nos termos dos artigos anteriores, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.

Diante disso, restam caracterizadas as irregularidades arguidas pela Fiscalização, legitimando o feito fiscal.

Contudo, cabe mencionar que a Recorrida não logrou êxito em comprovar que realizou todas as operações objeto da autuação, uma vez que não é possível correlacionar todas as notas fiscais com os documentos apresentados, ou seja, os documentos juntados não permitem inferir pela boa-fé da Recorrida, conforme o entendimento externado na jurisprudência do STJ, por ela mencionada.

Nesse sentido, menciona-se, exemplificativamente, os seguintes aspectos dos documentos juntados aos autos pela Recorrida para comprovar a realização das operações:

- Nota Fiscal nº 23, fls. 79: a Recorrida trouxe aos autos um documento de transferência realizado por terceiros (fls. 81);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Nota Fiscal nº 22, fls. 83: documento de transferência realizado por terceiros (fls. 86);

- Nota fiscal nº 493: o favorecido da transferência eletrônica realizada pela Recorrida é Daura Textil Exp. e Imp. Ltda, empresa estranha à operação realizada.

Dessa forma, constata-se que os documentos juntados aos autos não permitem concluir que tais pagamentos tenham sido efetuados às empresas fornecedoras, emitentes dos documentos fiscais considerados ideologicamente falsos. Destaque-se que o fato de estarem todas as operações registradas no livro Registro de Entrada da empresa, não permite a conclusão de que ocorreram conforme consta nos documentos fiscais autuados.

Verifica-se, então, que a Recorrida não se desincumbiu do seu ônus probatório, pois deixou de anexar aos autos provas hábeis e irrefutáveis a comprovar a realização da ocorrência do negócio jurídico que menciona ter ocorrido.

Dessa forma, constata-se que o entendimento consubstanciado na jurisprudência do STJ, em relação à boa-fé do adquirente, autorizando o crédito do imposto destacado em documentos fiscais ideologicamente falsos, não tem o condão de proteger o contribuinte que aproveita créditos do imposto de forma ilegítima, reduzindo o montante a recolher ao estado.

Assim, restando plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Recorrida apresentado provas capazes de ilidir 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 concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

(...)

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 lhe dar provimento para restabelecer as exigências fiscais. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Sauro Henrique de Almeida e Vander Francisco Costa, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos

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

Diniz Murta. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 12 de maio de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente**

**Eduardo de Souza Assis  
Relator**

*D*

CC/MIG