

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.164/09/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000160685-38  
Impugnação: 40.010124761-96  
Impugnante: Comercial SF Ltda.  
IE: 223435034.00-50  
Proc. S. Passivo: Antônio Teles de Oliveira  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO** - Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas inidôneas. Procedimento fiscal respaldado no art. 70, inc. V, do RICMS/02. Legítimas as exigências fiscais referentes ao ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. X, da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - NOTA FISCAL INIDÔNEA**. Acusação fiscal de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, em face da declaração de inidoneidade dos documentos fiscais que acobertaram as mercadorias. Exige-se de ICMS e Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, II, da Lei nº 6763/75. Entretanto, devem ser canceladas as exigências de ICMS, uma vez que a cobrança concomitante de duas parcelas de ICMS, sendo uma pelo estorno de crédito e outra pela entrada desacobertada, indica locupletamento indevido do erário, uma vez que ao Estado, na hipótese dos autos, cabe apenas o imposto sobre o valor final das mercadorias nas saídas para os consumidores finais.

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

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 16 de agosto a 31 de dezembro de 2004, decorrente do aproveitamento indevido de crédito do imposto destacado em notas fiscais inidôneas, bem como por entrada de mercadorias desacobertadas, relativamente aos mesmos documentos fiscais inidôneos.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, X, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls.40/48, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 106/110.

### **DECISÃO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cuida a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período 16 de agosto a 31 de dezembro de 2004, decorrente do aproveitamento indevido de crédito do imposto destacado em notas fiscais declaradas inidôneas, bem como em decorrência de entradas desacobertas, relativamente aos mesmos documentos fiscais inidôneos, resultando nas exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso X, da Lei nº 6.763/75.

No que concerne ao estorno de créditos consubstanciado pela declaração de inidoneidade dos documentos fiscais pertinentes, verifica-se, *a priori*, que o ato declaratório foi publicado em data anterior ao início da ação fiscal empreendida pelo Fisco, conforme demonstra o documento de fls. 29, comparado com o Auto de Início de Ação Fiscal (fls. 02).

Ressalte-se que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como inidôneos. O ato declaratório além de configurar formalmente a irregularidade, descreve a situação que ensejou a declaração, demonstrando de maneira inequívoca que os documentos são, também, materialmente inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos, em face da inexistência de fato do estabelecimento remetente, conforme atesta o Fisco paulista.

O ato declaratório de inidoneidade ou falsidade decorre de realização de diligência especialmente efetuada para a investigação real da situação do contribuinte e das operações por ele praticadas. No caso em questão, o Fisco carrou aos autos comprovação da diligência efetuada pelo Fisco do Estado de São Paulo, que constatou que as notas fiscais eram inidôneas porque foram emitidas por empresa inscrita, mas sem estabelecimento, apenas com o objetivo de simular operações comerciais.

É pacífico na doutrina o efeito *ex tunc* dos atos declaratórios, 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.

Segundo ensina Aliomar Baleeiro (*Direito Tributário Brasileiro*. 11ª ed.. Rio de Janeiro: Forense, 2002, 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*)”.

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.

Consiste em ato de reconhecimento de uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, explicita a existência do que já existia, possuindo natureza declaratória e não natureza normativa.

O procedimento fiscal encontra-se respaldado pelo artigo 70, inciso V, do RICMS/02, uma vez que não foram carreados aos autos quaisquer comprovantes de recolhimento do imposto, já que, em se tratando de documento fiscal inidôneo, a única

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exceção contemplada na legislação está condicionada à prova concludente de que o imposto tenha sido corretamente recolhido, prova esta não produzida pela Impugnante.

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

(...)

**V** - a operação ou prestação estiver acobertada por documento fiscal falso ou inidôneo, **salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago**"; (Grifado)

Não se discute, ainda, a efetividade das operações referentes às notas fiscais declaradas inidôneas, mas sim a legitimidade do aproveitamento dos valores destacados.

Destaca-se que as infrações descritas no Auto de Infração são formais e objetivas e se encontram perfeitamente caracterizadas.

Saliente-se que a intenção do agente é, portanto, irrelevante (art. 136 do CTN) para a tipificação do ilícito fiscal. Sendo as infrações objetivas, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito.

Relativamente à Multa Isolada, verifica-se que o Fisco corretamente aplicou a penalidade prevista no art. 55, inc. X, 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:

(...)

X - por emitir ou utilizar documento inidôneo - 40% (quarenta 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";

No tocante à acusação de entrada desacobertada, o Fisco, adotando os mesmos documentos fiscais objeto do estorno de crédito, promove o lançamento relativo ao ICMS e respectiva multa de revalidação, nos termos do subitem 3.1 de fls. 12 dos autos.

Sustenta o Fisco a legitimidade das exigências, com fulcro no inciso I do art. 149 do RICMS/02 e inciso VII do art. 21 da Lei nº 6763/75. Tais dispositivos dispõem:

### **RICMS/02**

**Art. 149** - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

Efeitos de 15/12/2002 a 15/03/2006 - Redação original:

"I - com documento fiscal falso ou inidôneo;"

### **Lei nº 6763/75**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Art. 21** - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

...

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;

De pronto, diga-se de passagem, que o próprio Fisco lançou mão de apenas uma penalidade isolada, ou seja, a do inciso X, do art. 55, da Lei nº 6763/75, que trata da utilização de documento fiscal inidôneo, preterindo a penalidade do inciso II do mesmo artigo, concebida para a entrada desacobertada de documento fiscal.

A questão que se põe, no presente caso, é a possibilidade de se exigir o estorno do crédito apropriado pela Impugnante, a título de recolhimento a menor do ICMS e um montante ainda maior, como operação interna, a título de entrada desacobertada de mercadorias.

Da forma como cobrado pelo Fisco, o Estado de Minas Gerais está, nitidamente, buscando receber bem mais na operação, pois o seu direito seria, em tese, sobre a tributação incidente sobre o valor agregado.

No caso dos autos, de utilização de documento inidôneo, com estorno do crédito, em face do não recolhimento do imposto na origem, cabe ao Fisco mineiro a parcela de 18% (dezoito por cento) sobre o valor final de venda a consumidor.

De modo diverso, ao estornar o crédito pelas aquisições, o Fisco exige a tributação integral sobre o valor final da mercadoria (18% sobre o valor de venda ao consumidor, em face do estorno dos créditos) e outra parcela de 18% (dezoito por cento) pela entrada desacobertada, ou seja, 36% (trinta e seis por cento).

Diante de tal situação, tudo indica que a responsabilidade apontada no inciso VII do art. 21, da Lei nº 6763/75, se refere àquelas aquisições apuradas mediante documentos extrafiscais ou levantamento quantitativo, quando não se tem a origem da mercadoria, diferentemente do caso em análise.

A opção, nesta situação, é premente, e a técnica determina que a acertada é o estorno dos créditos, sob pena de validar créditos não autorizados destacados em documentos declarados inidôneos.

Desta forma, a concomitância de lançamentos de ICMS conduz ao locupletamento indevido do Estado.

Assim, outra alternativa não resta, a não ser o cancelamento das exigências decorrente da acusação de entradas desacobertadas.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais relativas a entrada desacobertada. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Relator) e Sauro Henrique de Almeida, que o julgavam improcedente. Designado relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Antônio Teles de Oliveira e,

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

pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além do signatário e dos vencidos, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 08 de julho de 2009.**

**Roberto Nogueira Lima  
Presidente / Relator Designado**

CC/MIG