

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

Acórdão: 3.817/12/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000168645-98  
Recurso de Revisão: 40.060130967-91  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Recorrida: Beneficência Social Bom Samaritano (Aut.)  
CNPJ: 22709109/0002-16  
Marcus Vinícius Armond Nunes (Coob.) - CPF: 385846116-49  
Samuel Gomes da Silva (Coob.) - CPF: 010487086-91  
Proc. S. Passivo: Wallace Eller Miranda/Outro(s) (Aut. e Coob. Samuel) /Aloísio Augusto Cordeiro de Ávila/Outro(s) (Coob. Marcus)  
Origem: DF/Governador Valadares

***EMENTA***

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDOLOGICAMENTE FALSO. Imputação de entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, em face da constatação de falsidade das notas fiscais apresentadas pela Recorrida/Autuada. Exigências de ICMS e das respectivas Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, em regra, a entrada de mercadorias não constitui fato gerador do imposto, de modo que a constatação de irregularidade em seu acobertamento não autoriza, por si só, a exigência deste, máxime quando o adquirente não é contribuinte, pelo que se excluem integralmente as exigências. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.**

***RELATÓRIO***

Trata-se da imputação fiscal de que a Recorrida/Autuada deu entrada a medicamentos e equipamentos hospitalares desacobertados de documentação fiscal hábil, tendo em vista que as notas fiscais apresentadas foram declaradas falsas.

Exige-se o ICMS e as correspondentes Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.410/11/2ª, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento.

Considerando-se que a decisão se deu pelo voto de qualidade e é desfavorável à Fazenda Pública Estadual, fez-se necessário, o reexame da matéria pela Câmara Especial de Julgamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 do RPTA/MG.

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

Considerando que a decisão ora tomada por esta Câmara Especial é concorde com a fundamentação do Acórdão recorrido e que o recurso *sub examine* aborda todas as matérias meritórias nele tratadas, transcreve-se excertos da decisão “*a quo*” como fundamentos dessa decisão.

Inicialmente esclareça-se que, segundo o relatório fiscal de fls. 5, a presente ação fiscal se deu em atendimento a denúncia anônima e solicitação do Ministério da Saúde para verificação da idoneidade da documentação fiscal apresentada pela Recorrida/Autuada relativamente à execução de convênio firmado com aquele órgão, tendo a Fiscalização constatado a falsidade de diversas notas fiscais de compra de medicamentos, alimentos e equipamentos hospitalares apresentadas pela Recorrida (algumas delas, conforme atos declaratórios formalmente publicados, supostamente emitidas por “Quimilab”, “Medic House” e “Santos & Santos”, outras, conforme declaração da suposta emitente “Embramed Ltda” negando a realização do negócio, bem como outros documentos da própria empresa ou comunicações internas da Receita Estadual).

Oportuno advertir que a este Conselho de Contribuintes compete a revisão do ato administrativo do lançamento tributário, aferindo-lhe a legalidade à luz da legislação aplicável aos casos concretos submetidos à sua apreciação, no âmbito do contencioso administrativo fiscal, pelo que os fatos e toda a documentação e elementos de prova constantes dos autos serão analisados exclusivamente sob este ponto de vista, abstraindo-se, portanto, de quaisquer considerações acerca de eventuais implicações ou repercussões na apuração de suposta fraude na execução de convênio firmado entre a Recorrida/Autuada e o Ministério da Saúde, relativo ao fornecimento de recursos financeiros destinados à aquisição de materiais médico-hospitalares.

No tocante à questão da decadência arguida pelos Sujeitos Passivos, o Conselho de Contribuintes tem decidido reiteradamente que, nas hipóteses de lançamento de ofício em razão da falta de pagamento ou pagamento a menor do ICMS, tal regra fica afastada para se aplicar a do art. 173, inc. I do CTN, de modo que, o prazo decadencial somente se expiraria em 31/12/10, já que iniciada a sua contagem em 1º/01/06, e não na data de ocorrência dos fatos geradores, tal como sustenta a Defesa.

Quanto ao mérito propriamente dito, apesar de comprovada a falsidade das notas fiscais apresentadas, aqui não assiste razão ao Fisco.

Com efeito, sustenta a Fiscalização que, mesmo tendo apresentado cópias de cheques e de relatórios enviados ao Ministério da Saúde, a Recorrida/Autuada não comprovou a realização das operações, isto porque os cheques relacionados aos respectivos pagamentos não eram nominativos às empresas supostamente emitentes das notas fiscais falsas, como seria de se esperar em se tratando de pagamentos vultosos, realizados por instituições do porte e da natureza da Recorrida/Autuada.

E mais, diz ainda que, intimada a apresentar as cópias dos cheques, a Recorrida afirmou que o faria assim que o Banco as disponibilizasse. Porém, referidas cópias jamais chegaram às mãos do Fisco, mas sim, da comissão de sindicância interna instaurada com o objetivo de apurar possíveis irregularidades cometidas pelos administradores à época das operações fraudulentas. A propósito desta sindicância, aliás, destaca a Fiscalização que a sua instauração constitui prova cabal de que os indícios de fraude contra o Ministério da Saúde são reconhecidos pelos próprios administradores atuais da Recorrida/Autuada.

Nesta linha de argumentação, afirma textualmente que *“ao contrário das afirmações da Autuada, as operações de compra de medicamentos, alimentos e equipamentos estão longe da comprovação, se aproximando mais, na verdade, da configuração de fraude”* (cf. manifestação fiscal às fls. 314).

Como se vê, empenhou-se a Fiscalização em demonstrar a ocorrência de fraude na aquisição dos materiais, porém, segundo ela mesma conclui, a realização das operações não está comprovada nos autos, não obstante as exigências recaiam exatamente sobre as mesmas.

Ora, com a devida *venia*, se é a própria Fiscalização quem afirma não estar comprovada a realização das operações, significa que ela mesma está admitindo não poder exigir o ICMS, eis que ausente o respectivo fato gerador.

Não obstante, é bem verdade que, por outro lado, argumenta a Fiscalização que *“Se é possível provar que houve a entrada das mercadorias, e o fisco pôde constatar, “in loco”, ao menos a existência dos equipamentos raios-X móvel e marca passo externo, a conclusão óbvia é que essas mercadorias deram entrada desacobertas de notas fiscais”*.

Ou seja, segundo o raciocínio fiscal, apesar daquela conclusão antes mencionada (de que não há comprovação das operações), o real fundamento das exigências é a entrada desacoberta das mercadorias, o que é corroborado pela própria imputação fiscal descrita no relatório do Auto de Infração, *verbis*: *“3- Irregularidades apuradas: constatou-se que o autuado deu entrada a medicamentos e equipamentos hospitalares desacobertos de documentação fiscal ...”*.

Assim, pelo menos no que diz respeito aos referidos equipamentos haveria prova da realização das operações, até porque não houve qualquer contestação da Recorrida/Autuada às cópias de fotografias dos mesmos juntadas pela Fiscalização às fls. 17.

Todavia, há de se considerar que, estando ou não acobertada de documentação fiscal, a entrada de mercadoria não constitui, por si só, fato gerador do imposto, mesmo quando destinadas a estabelecimento de contribuinte. Ora, se assim o é, com mais razão ainda também o será na hipótese dos autos, sendo certo que a Recorrida/Autuada, na condição de entidade mantenedora de um hospital beneficente, obviamente não é contribuinte do imposto.

Portanto, ainda que se admita comprovada a “entrada desacoberta” dos equipamentos, lembre-se que, segundo o relatório fiscal, as notas fiscais foram consideradas falsas a partir de declaração da suposta emitente “Embramed Ltda”

negando a realização do negócio, bem como outros documentos da própria empresa ou comunicações internas da Receita Estadual. Mesmo assim, não se poderia responsabilizar a Recorrida/Autuada pelo pagamento do imposto. Seja porque tais “entradas” não configuram a ocorrência de fato gerador, seja porque ela não é contribuinte do imposto.

Obviamente que não se quer dizer com isto que não houve irregularidade ou fraude na aquisição dos equipamentos (se é que foram mesmo adquiridos), mas a questão aqui, como já advertido anteriormente, deve ser analisada sob o ponto de vista estritamente tributário.

Por isso que, no caso concreto, caberia à Fiscalização aprofundar mais as investigações, buscando identificar quem praticou os fatos geradores, vale dizer, quem vendeu as mercadorias, fazendo acobertá-las com documentos falsos, visando à supressão do imposto devido e, deles exigir o respectivo pagamento, tanto do tributo, quanto da penalidade cabível.

Frise-se novamente que, em regra, a entrada de mercadorias não constitui fato gerador do ICMS, de modo que a constatação de irregularidade em seu acobertamento não autoriza, por si só, a exigência deste, máxime quando o adquirente não é contribuinte.

E nem se diga que, no caso, seria aplicável o disposto no art. 21 da Lei nº 6.763/75, segundo o qual respondem solidariamente pela obrigação tributária a pessoa que recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal (inc. VII); ou quando os seus atos ou omissões concorrerem para o não recolhimento do imposto devido pelo contribuinte ou responsável (inc. XII).

Embora a lei utilize a expressão “qualquer pessoa”, especialmente neste último dispositivo, deve-se aqui atribuí-la o mesmo sentido com que empregada no *caput* do art. 4º da Lei Complementar nº 87/96 para definir o contribuinte do imposto, qual seja *qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou com volume que caracterize intuito comercial, operações relativas à circulação de mercadorias...*, vale dizer, qualquer pessoa que se enquadre no conceito de contribuinte, o que seguramente não é o caso da Recorrida/Autuada, que, à toda evidência, não adquiriu “mercadoria com intuito comercial”, mas medicamentos, alimentos e equipamentos médico-hospitalares, na condição de consumidora final desses materiais, inerentes à sua atividade.

Do contrário, poder-se-ia responsabilizar pela obrigação tributária, com base nos referidos dispositivos, qualquer consumidor (pessoas naturais, inclusive) que adquirisse, para seu uso e consumo pessoal, mercadorias desacobertadas ou irregularmente acobertadas, hipótese esta que, convenha-se, não tem a mínima razoabilidade, até porque no caso a irregularidade teria sido praticada por quem tem a obrigação legal de emitir corretamente o documento fiscal acobertador da operação.

Para corroborar tal entendimento, cite-se o disposto no § 3º do mesmo art. 21, que atribui a responsabilidade dos contabilistas ou responsáveis pela empresa prestadora de serviços de contabilidade (não contribuintes do imposto) em relação ao

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto devido e não recolhido (pelo contribuinte) em função de ato por eles praticado com dolo ou má-fé.

Com efeito, se a responsabilidade prevista nos incisos VII ou XII pudesse ser atribuída a *qualquer pessoa, inclusive não contribuinte do imposto, pelos seus atos ou omissões*, parece claro que os contabilistas ou responsáveis pelas empresas contábeis já estariam ali enquadrados, pelo que não haveria a mínima necessidade ou justificativa para a inserção deste parágrafo no mencionado artigo.

Vê-se, assim, que quando quis o legislador estender a responsabilidade a não contribuintes do imposto, o fez expressamente, não sendo lícito ao intérprete, portanto, fazê-lo onde não há disposição expressa.

Por isso que nessas hipóteses, tal como ocorre no caso sob exame, a responsabilidade é sempre do contribuinte que praticou o fato gerador, e não do adquirente.

Finalmente reconheça-se que, é bem da verdade, há inúmeros casos envolvendo entradas de mercadorias irregularmente acobertadas (v.g., com documentação fiscal inábil, falsa ou inidônea) nas quais a responsabilização do adquirente é perfeitamente cabível, porém, trata-se de situação completamente diversa da ora discutida.

Observe-se que, nessas hipóteses, além de o adquirente ser sempre contribuinte, obviamente não se trata de exigir imposto sobre a entrada em si da mercadoria, mas sim, sobre a saída posterior desta, ou outra dela resultante, relativamente à diferença recolhida a menor em razão da apropriação indevida do crédito relativo àquela entrada irregular.

Com estas considerações, cancelam-se as exigências constantes do presente Auto de Infração, por insubsistentes.

Portanto, 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, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencida a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que lhe dava provimento parcial para restabelecer as exigências em relação aos equipamentos adquiridos. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão, Mauro Heleno Galvão e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 09 de março de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**Rodrigo da Silva Ferreira**  
**Relator**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	3.817/12/CE	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000168645-98	
Recurso de Revisão:	40.060130967-91	
Recorrente:	2ª Câmara de Julgamento	
Recorrida:	Beneficência Social Bom Samaritano	
Proc. S. Passivo:	Wallace Eller Miranda/Outro(s)(Aut. e Coob. Samuel)/Aloísio Augusto Cordeiro de Ávila/Outro(s) (Coob. Marcus)	
Origem:	DF/Governador Valadares	

---

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, 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.

O presente lançamento refere-se à entrada de mercadorias (medicamentos e equipamentos médico-hospitalares) sem o acobertamento fiscal devido, uma vez que as notas fiscais apresentadas, a elas referentes, foram declaradas falsas.

Conforme consta do Relatório Fiscal (fls. 5) as referidas notas fiscais (declaradas falsas) foram utilizadas pela Autuada para comprovar a utilização de recursos oriundos de convênios com a participação do Ministério da Saúde.

Com fundamento na norma ínsita no art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75, a Fiscalização lavrou o Auto de Infração (fls. 02/03) para exigir o ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6763/75.

Conforme consta dos autos, a assertiva da Fiscalização de que “*ao contrário das afirmações da autuada, as operações de compra de medicamentos, alimentos e equipamentos estão longe da comprovação, se aproximando mais, na verdade, da configuração de fraude*” (fls. 314).

Neste sentido, entendeu a decisão majoritária que “*se é a própria Fiscalização quem afirma não estar comprovada a realização das operações, significa que ela mesma está admitindo não poder exigir o ICMS, eis que ausente o respectivo fato gerador*”.

Todavia, deve-se destacar, que menciona a decisão majoritária que a Fiscalização constatou, *in loco*, a existência dos equipamentos raios-X móvel e marca passo externo, concluindo que essas mercadorias deram entrada desacobertadas de notas fiscais (fls. 315).

Lado outro, a decisão prevalente considerou que não se poderia responsabilizar a Recorrida/Atuada pelo pagamento do imposto, seja porque tais entradas não configuram a ocorrência de fato gerador, seja porque ela não é contribuinte do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre que, no caso dos autos, a exigência decorre da responsabilidade solidária da Autuada, em relação às aquisições de mercadorias sem o acobertamento fiscal devido, já que a infração teria sido praticada por quem tem a obrigação legal de emitir corretamente o documento fiscal acobertador da operação. Como se vê, tratam-se de negócios jurídicos distintos.

Com efeito, o art. 21, inciso VII da Lei nº 6763/75, dispõe, *in verbis*:

**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;

Observe-se que a responsabilidade solidária atribuída à Autuada, encontra-se devidamente capitulada, mencionada no relatório fiscal de fls.5.

Conforme se observa, a norma em exame é clara ao estabelecer que é solidariamente responsável pela obrigação tributária a pessoa que a qualquer título recebe, dá entrada, ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documentação fiscal.

Destaque-se, outrossim, que a responsabilidade solidária atribuída à Autuada, encontra-se devidamente capitulada, mencionada no Relatório Fiscal de fls.5.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso de revisão para restabelecer as exigências em relação aos equipamentos de Raio-X e marca passo externo, cuja entrada desacobertada a Fiscalização pode constatar.

**Sala das Sessões, 09 de março de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Conselheira**