

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

Acórdão: 19.936/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000177129-37  
Impugnação: 40.010132681-98  
Impugnante: Supermercado Coelho Diniz Ltda  
IE: 277799228.07-35  
Proc. S. Passivo: Paula de Souza Ferreira Matos/Outro(s)  
Origem: DF/Governador Valadares

**EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO. Imputação fiscal de aquisição de mercadorias com a utilização de notas fiscais ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, subalínea “a.5” da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, o Impugnante comprova, de maneira inequívoca, a efetiva realização das operações mercantis tendo cumprido todos os requisitos regulamentares, razão pela qual deve ser canceladas as exigências fiscais. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS/ST, constatado mediante conferência de notas fiscais, no período de janeiro a maio de 2012, em virtude de ter o Autuado adquirido mercadorias com notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

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

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 34/45, acompanhada dos documentos de fls. 47/149, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 152/155.

**DECISÃO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal de falta de recolhimento de ICMS/ST, constatado mediante conferência de notas fiscais, no período de janeiro a maio de 2012, em virtude de ter o Autuado adquirido mercadorias com notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, conforme Ato Declaratório nº 13.578.060.001110, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 01/08/12.

O Impugnante alega a sua boa-fé na realização das operações questionadas, insiste na efetiva aquisição das mercadorias e no respectivo pagamento, conforme faz prova as cópias de duplicatas quitadas (fls. 60/73).

Entretanto, assim dispõe o Código Tributário Nacional (CTN) em seu art. 136, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Dessa forma, verifica-se que a afirmação de boa-fé do Contribuinte não o exime de sua responsabilidade, não podendo o Fisco se ater a questões subjetivas para nortear seu trabalho que, por imposição legal, é plenamente vinculado.

A legislação mineira, no art. 149 do RICMS/02, é clara ao considerar desacobertada a movimentação de mercadorias que ocorrer com documento fiscal falso ou ideologicamente falso:

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

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso;

(...)

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, salvo a ocorrência da decadência do direito.

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. 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 inidoneidade ou falsidade 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, uma vez que tais 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, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*).

Assim, o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, portanto, é de natureza declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do Estado visa apenas tornar público o que já existia.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A irregularidade apontada como causadora da falta e recolhimento do ICMS/ST, diz respeito à aquisição de mercadorias da empresa Alemanha Revendedora Ltda CNJP – 00620909/0001-42, acompanhadas por documentos fiscais declarados ideologicamente falsos.

Frisa-se que o conjunto de notas fiscais cuja idoneidade foi questionada está acostado aos autos, bem como documentos relativos ao pagamento das operações mercantis a elas relativas e, é justamente o estudo destes documentos que gerou o posicionamento explanado neste voto.

Portanto, o ora Impugnante à época das operações comerciais tinha as informações de que a empresa Alemanha Revendedora Ltda estava em regular funcionamento e não poderia, de forma alguma, verificar os problemas que o próprio Fisco só veio a detectar tempos depois.

Acrescente-se que o próprio Fisco, para detectar tal irregularidade, levou algum tempo e teve dificuldades, pois os próprios atos declaratórios têm data posterior à emissão das notas fiscais constantes do presente processo.

Cumprê destacar que esta decisão minoritária acompanha o entendimento segundo o qual os atos declaratórios apenas tornam público um vício preexistente. No entanto, a própria emissão dos atos atesta que nem mesmo a Fazenda Pública Estadual tinha conhecimento anterior dos vícios que os documentos continham.

A par destas considerações aplicáveis genericamente à matéria sob exame, o julgador não pode se furtar de uma análise quanto a efetividade das operações comerciais referentes às notas fiscais declaradas ideologicamente falsas.

Da análise do documento declarado ideologicamente falso pela Fiscalização em confronto com os documentos apresentados pelo Impugnante verifica-se a apresentação de documentos que comprovam a realização das operações mercantis.

A presença destes documentos, apesar de não legitimar o documento fiscal é forçoso reconhecer que comprova que efetivamente as mercadorias constantes de tais notas fiscais foram objeto de operações mercantis e tiveram o imposto nelas destacado cobrado do adquirente.

Tal comprovação leva à conclusão de que as operações mercantis realmente ocorreram e, portanto, o conjunto de provas constante dos autos, demonstra que o imposto destacado nos documentos fiscais cujo crédito ora se pretende estornar foi pago, embutido no preço da mercadoria de conformidade com as regras de regência do ICMS, pelo adquirente, no caso o ora Impugnante. Não se afirma que o Contribuinte a quem competia o recolhimento do imposto aos cofres públicos o fez. Caso não tenha feito, é legítimo o procedimento fiscal tendente à apuração dos valores devidos e a efetivação de sua cobrança na forma prevista na lei.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante lembrar que o Fisco mineiro discorda veemente deste posicionamento. No entanto, vale lembrar, que o Poder Judiciário o tem consagrado em determinados julgados como se mostrará adiante.

Entretanto, há de ficar clara a dificuldade, quase impossibilidade, presente neste ordenamento. Mesmo sob a análise jurídica, esta situação não se altera, uma vez que não há como se exigir que o contribuinte mineiro seja detentor da documentação fiscal de outros contribuintes. Por estes fatos verifica-se o esvaziamento do conteúdo da norma legal.

Repita-se pela importância que, economicamente tem o ICMS, pelas suas próprias características, é transferido para o adquirente.

Assim, realizada a operação e quitada a dívida, cessam as responsabilidades do adquirente quanto a esta etapa comercial. A falta de repasse do imposto, ao Estado, pelo vendedor/emitente, não pode ser imputada à compradora.

Esta característica leva alguns a denominar o ICMS de “imposto indireto”, denominação dada àqueles tributos onde o contribuinte de fato é o adquirente da mercadoria, sendo o remetente considerado contribuinte de direito, ou seja, aquele que é responsável pelo recolhimento ao Estado.

A não cumulatividade do ICMS faz nascer para os contribuintes, quando da efetiva entrada de mercadorias em seu estabelecimento ou da aquisição de serviços tributados pelo imposto, um crédito contra o sujeito ativo - Estados e Distrito Federal. De fato, a dicção do inciso I do § 2º do art. 155 da Carta Magna - “... *compensando-se o que for devido...*” - confere, de modo direto, ao sujeito passivo do ICMS o direito de abatimento, oponível ao Poder Público.

Como ressaltado linhas atrás, o entendimento aqui exposto está presente também em inúmeros julgados dos tribunais brasileiros, aqui representados pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, a saber:

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 TRIBUTOS; 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 TRIBUTOS. 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

No que tange à comprovação do pagamento das transações que o Impugnante pretendeu fazer, as cópias autenticadas das duplicatas (doc. 4), confirmam a regularidade das operações e a liquidação da obrigação financeira (fls. 60/73).

Nesse sentido, entende-se que a autuação fiscal não pode prosperar, pois pode-se concluir que os argumentos supracitados demonstram, de forma inequívoca, o cumprimento de todos os requisitos regulamentares, razão pela qual deve-se cancelar as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento apresentado da tribuna. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Relator) e Fernando Luiz Saldanha, que o julgavam procedente. Designado relator o Conselheiro Breno Frederico Costa Andrade (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rogério Andrade Miranda e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 22 de janeiro de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Breno Frederico Costa Andrade**  
**Relator designado**

EJ/T

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	19.936/13/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000177129-37	
Impugnação:	40.010132681-98	
Impugnante:	Supermercado Coelho Diniz Ltda	
	IE: 277799228.07-35	
Proc. S. Passivo:	Paula de Souza Ferreira Matos/Outro(s)	
Origem:	DF/Governador Valadares	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, 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.

Trata-se de divergência quanto ao entendimento desta Câmara, ficando vencidos o signatário deste voto e o conselheiro Fernando Luiz Saldanha, de que comprovado pelo destinatário o pagamento da operação retratada em documento fiscal ideologicamente falso, não se poderia cobrar do adquirente o ICMS/ST devido na operação, diante do princípio da boa fé.

Com a devida vênia, tal decisão ignora o que dispõe expressamente o inciso I do art. 149 do RICMS/02:

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

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso;

Diante do desacobertamento da operação com produto sujeito à substituição tributária, infere-se a falta de recolhimento do ICMS/ST devido, o que enseja a sua cobrança do destinatário da mercadoria nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Assim, a alegação da Autuada de que as operações efetivamente ocorreram apenas enfatiza que a cobrança do ICMS/ST dela caberia.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se que o Fisco observou o princípio da boa fé, na medida em que o início da ação fiscal formalizou-se posteriormente à publicação do ato declaratório de falsidade ideológica, o que permitiu à Impugnante a ciência prévia do referido ato e a possibilidade de sanear a irregularidade, recolhendo o ICMS/ST devido antes da ação fiscal, nos termos do art. 138 do CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Diante da inércia da Autuada, coube ao Fisco lançar de ofício o presente crédito tributário, exigindo em razão disso, além do imposto devido, a Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada do inciso XXXI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

Pelo exposto, julgo procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 22 de janeiro de 2013.**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso**  
**Conselheiro**