

Acórdão: 24.984/24/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003071542-87  
Impugnação: 40.010156644-81  
Impugnante: Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda.  
IE: 693177591.00-72  
Proc. S. Passivo: Claudia Horta de Queiroz.  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado, mediante a conferência de documentos fiscais e de arquivos eletrônicos, 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 de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais, legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI adequada nos termos do § 2º, incisos I e II do art.55 da citada lei. 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 01/01/20 a 31/01/21, créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Atos Declaratórios nºs: 10.696.010.3504-82 e 12.186.210.3509-40.

Apurou-se ainda que, nos meses de agosto e setembro de 2020, houve o registro de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pelo Ato Declaratório nº 12.186.210.3509- 40 de 22/02/22, sem aproveitamento de crédito.

Exige-se, no caso das notas fiscais registradas com aproveitamento de crédito, além do imposto devido, a Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do ICMS e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor da operação, observado o limite de 2 (duas) vezes o valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I do citado dispositivo legal.

Em relação às notas fiscais sem aproveitamento de crédito, exige-se a Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXXI, limitada ao percentual previsto no, § 2º, inciso II do citado artigo da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às págs. 279/314, juntando documentos de págs. 315/3.142. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 3.143/3.157, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

---

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

**Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Oportuno reiterar, que o Auto de Infração foi lavrado observando todos os dispositivos da legislação, especificamente o art. 89 do RPTA. Foi precedido da lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000047094-60 (págs. 04), foram observados os princípios pertinentes e está em curso o direito da Impugnante a ampla defesa no âmbito do processo administrativo.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

Quanto à alegação de que o lançamento fiscal não se mostra afinado com a Lei nº 13.515/00 - Código de Defesa do Contribuinte, também não tem razão a Impugnante, uma vez que foram observados os princípios de que trata a lei, não há abuso na constituição do crédito tributário e lhe está sendo garantido o direito à ampla defesa no âmbito do processo administrativo.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

**Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, no período de 01/01/20 a 31/01/21, conforme Atos Declaratórios n°s: 10.696.010.3504-82 e 12.186.210.3509-40, publicados, respectivamente, no Diário Oficial de Minas Gerais em 27/10/20 e 22/02/22, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.5” da Lei n° 6.763/75.

Apurou-se ainda que, nos meses de agosto e setembro de 2020, houve o registro de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pelo Ato Declaratório n° 12.186.210.3509- 40 de 22/02/22, sem aproveitamento de crédito.

Veja-se a legislação mencionada.

Lei n° 6.763/75

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;

A Autuada argumenta que o aproveitamento do crédito é legítimo e legal, em observância ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição da República de 1988 – CR/88.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Porém, 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.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º, inciso I da Constituição da República de 1988 (CR/88):

### CR/88

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, *in verbis*:

### 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

RICMS/02

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)

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.

Cumpra esclarecer que o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece um novo fato.

É pacífico na doutrina o efeito “*ex tunc*” dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade ideológica, 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, espancando 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.

Por outro lado, a expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas na lei. 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 ideológica dos respectivos documentos.

Destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal e não houve contestação dos atos de falsidade ideológica

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relacionados no presente lançamento, nos termos do disposto no art. 134-A do RICMS/02, como segue:

RICMS/02

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:

(...)

O Ato Declaratório de Falsidade Ideológica nº 10.696.010.3504-82, dos documentos emitidos pelo fornecedor Costa e Nunes Comércio de Grãos e Rações Ltda, publicado em 27/10/20, alcança todos os documentos (Anexo 4), em razão da obtenção da inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos, como bem fundamentado no Parecer Fiscal juntado no Anexo 5. O imóvel no endereço cadastrado estava alugado para outra pessoa e o citado fornecedor nunca exerceu suas atividades nesse local.

O Ato Declaratório nº 12.186.210.3509-40, de 22/02/22 (Anexo 6), refere-se às notas fiscais emitidas por Concord Comércio de Alimentos Ltda, declaradas ideologicamente falsas porque a inscrição estadual também foi obtida com dados falsos como consta no documento do Anexo 8. Um sócio era pessoa já falecida e que passou procuração para o outro mesmo após a morte. A certidão de óbito encontra-se no Anexo 7.

Cumpre 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.

A Impugnante reporta-se à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o qual decidiu, em sede de recurso repetitivo, que o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela irregularidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores, cujos atos declaratórios de falsidade foram expedidos posteriormente à emissão dos documentos fiscais, sendo possível o aproveitamento dos créditos destacados em tais documentos fiscais, cabendo-lhe, porém, demonstrar a efetiva realização das operações.

SÚMULA Nº 509 - É 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. (SÚMULA 509, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 26/03/2014, DE 31/03/2014)

Contudo, deve ser observado que não compete a este Órgão Julgador negar eficácia à legislação vigente, a teor do art. 182 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (Grifou-se)

Reiterando, em se tratando de créditos de ICMS destacados em documento fiscal declarado inidôneo, falso ou ideologicamente falso, a única possibilidade de admissão do aproveitamento dos referidos créditos cinge-se à hipótese em que tenha sido apresentada prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago, nos termos do que preceitua o art. 70, inciso V, do Regulamento do ICMS.

Em outras palavras, não tendo sido comprovado o recolhimento do tributo pelo emitente do documento fiscal, descabe cogitar da possibilidade de admissão dos créditos, ainda que reste comprovada a efetividade da operação e/ou o pagamento ao respectivo remetente das mercadorias.

Nesse sentido, a Impugnante alega que a autoridade fiscal tem o poder de polícia para acessar informações de contribuintes e que tem o dever legal de levantar os pagamentos do ICMS efetuados pelo seu fornecedor.

A comprovação de que os emitentes das notas fiscais não recolheram o ICMS está nos Anexos 10 e 11 do Auto de Infração.

A empresa Costa e Nunes nunca recolheu qualquer valor a título de ICMS, como comprovam as consultas do Anexo 10. No período em que esteve ativa, emitiu uma única DAPI, sem movimento, referente ao mês em que obteve a inscrição estadual, agosto de 2019. No exercício de 2020, emitiu notas fiscais de valores extremamente altos, mesmo sem funcionar no endereço cadastrado.

A empresa Concord fez, sob o código de receita 01214 – ICMS apurado no período, os recolhimentos informados no Anexo 11, valores muito inferiores aos destacados apenas nas notas fiscais destinadas à Neovia.

Para demonstrar a veracidade da compra e venda, a Impugnante apresentou as cópias de transferências via TED que se encontram nos Anexos 16, 17 e 18 do Auto de Infração. Nenhuma das TEDs apresentadas informa a nota fiscal a que está vinculada a transferência do dinheiro.

Verifica-se que não foram apresentados boletos quitados, a transferência via TED teria sido feita em 25/06/20, mais de 10 (dez) dias após o recebimento da mercadoria, para o Banco Santander, conta diversa da informada nas notas fiscais, com a finalidade de “Crédito em Conta”.

A Fiscalização, em sua manifestação fiscal, demonstra que a documentação apresentada pela Impugnante não é capaz de confirmar a idoneidade das operações.

Não se pode aceitar que apenas as cópias das TEDs apresentadas comprovem indubitavelmente o pagamento das operações destacadas nos documentos fiscais em questão, dadas as irregularidades e incoerências apontadas.

Com efeito, há que se ressaltar que não se discute, *in casu*, a ocorrência da operação (pelo contrário, afirma-se a realização de operação acobertada por documento fiscal havido por falso, inidôneo ou ideologicamente falso) e tampouco o pagamento ao fornecedor das mercadorias, até porque não parece razoável que o legislador tributário estadual se ocupe em tutelar eventual direito creditório do emissor do documento fiscal viciado.

Discute-se tão somente o direito ao aproveitamento dos créditos destacados no documento fiscal e, neste particular, a legislação é clara ao estabelecer, como condição única e indispensável ao creditamento, a comprovação do recolhimento do tributo pelo emitente do documento fiscal.

Nesse sentido, a instrução probatória referente à comprovação da efetiva realização das operações, mediante a apresentação de comprovantes de pagamento, tais como cópias de cheques, extratos bancários, ordens de pagamento e respectivos lançamentos contábeis, não tem o condão de desqualificar o lançamento, que se encontra devidamente caracterizado.

Ademais, os 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 Superior Tribunal de Justiça - STJ mencionada, uma vez que não é possível deles extrair o efetivo repasse dos recursos financeiros da empresa autuada para a suposta fornecedora das mercadorias.

Esclareça-se, por oportuno que a infração é formal e objetiva e independe da intenção do agente nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, confira-se:

CTN

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. (Grifou-se).

Os recursos financeiros utilizados como pagamento, mesmo transitando pelas contas bancárias da empresa, se não comprovado, de forma inequívoca, que houve o repasse de tal recurso para o suposto fornecedor, e também, não levado à contabilização, não comprova a boa-fé do adquirente à luz da jurisprudência do STJ.

Com relação ao argumento da Defesa alicerçado no fato de que as notas fiscais eletrônicas ainda constam autorizadas no portal da NFe, cabe mencionar que esse fato não atesta a idoneidade do documento fiscal, conforme § 1º da Cláusula Quarta do Ajuste SINIEF nº 07/05:

Ajuste SINIEF nº 07/05

Cláusula quarta O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal, após:

I - ser transmitido eletronicamente à administração tributária, nos termos da cláusula quinta;



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e, nos termos da cláusula sexta.

§ 1º - Ainda que formalmente regular, não será considerado documento fiscal idôneo a NF-e que tiver sido emitida ou utilizada com dolo, fraude, simulação ou erro, que possibilite, mesmo que a terceiro, o não-pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida.

A nota fiscal eletrônica de fato é autorizada pelo Fisco, mas isso não significa que esse esteja validando a operação indicada no documento. A operação pode estar ocorrendo ou não, ser regular ou não, ser verdadeira ou não. Diferentemente do que ocorria no caso das notas fiscais Modelo 1 e 1-A, em que os atos declaratórios podiam ser publicados antes da emissão dos documentos, no caso da nota fiscal eletrônica, o ato declaratório de falsidade ideológica, em regra, só poderá ser publicado depois da emissão do documento, porque não haverá autorização do Fisco para emissão posterior à constatação da irregularidade do emitente.

A Impugnante aduz que, como o transporte foi contratado na modalidade CIF (Custo, Seguro e Frete), foram levantadas as placas dos veículos utilizados para transporte das mercadorias, bem como naqueles casos que não havia indicação de placas trouxe as consultas que demonstram o local de retirada e entrega da mercadoria (Doc. 12), como forma de comprovar que as operações de fato ocorreram.

A Fiscalização explica que todos os transportadores constantes das notas fiscais são pessoas físicas, autônomas. Informa que realizou pesquisa, por amostragem, como consta nos Anexos 12 e 13, junto ao DETRAN, dos motoristas informados nas notas fiscais cujos DANFE foram juntados aos autos nos Anexos 19 a 33, e constatou que há motoristas que não são proprietários de veículos de carga, motorista que tem registro de veículo de carga e motoristas que não são proprietários de qualquer veículo.

Explica, ainda, a Fiscalização que a pesquisa não teve o objetivo de alcançar todos os autônomos informados nos documentos fiscais, por ser desnecessário, e o que se pode inferir dela é que informações sobre transportadores nos documentos fiscais podem não ser verdadeiras.

A Autuada junta, no Doc. 12 da sua impugnação, volumosa pesquisa de placas feita no site buscaplacas.com.br alegando que fez o levantamento das placas dos veículos indicados nos documentos fiscais. Ao final do Doc. 12, junta notas fiscais sem indicação de placas e que demonstrariam o local de retirada e entrega da mercadoria.

A pesquisa das placas juntada pela Impugnante, apresentada sem seguir a numeração das notas fiscais, é de difícil e desnecessária conferência, e serve apenas para comprovar que as placas pesquisadas são de caminhões. Não comprova que esses caminhões são de propriedade dos motoristas indicados nos documentos e que realmente foram usados para transportar as mercadorias tal qual neles descrito.

Com relação à “Planilha Controle Estoque” juntada pela Impugnante, não é apropriada para comprovar que os documentos não são ideologicamente falsos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Demonstram apenas que o milho e sorgo foram registrados no estoque, independentemente de estarem ou não acobertados por documento regular.

Quanto à alegação da Impugnante de que os fornecedores foram baixados por liquidação decorrente de ato voluntário, hipótese em que se presume que não havia pendências com o estado de Minas Gerais, não se sustenta.

A baixa da inscrição não está vinculada à regularidade fiscal do contribuinte e pode ocorrer mesmo quando existam débitos com os fiscos, ressalva essa que até consta da Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ da Concord (Doc.07) juntada pela Impugnante.

Certidões atestam a situação na data da emissão e não mostram o ocorrido ao longo do tempo como bloqueios, suspensões e até cancelamentos. Os documentos que fundamentaram a publicação dos atos declaratórios comprovam que os emitentes estavam irregulares. Assim as certidões juntadas pela Impugnante não comprovam a regularidade dos emitentes.

Como exemplo, cita-se que a empresa Concord obteve sua inscrição estadual em 31/07/19 com dados falsos, informando sócio-administrador pessoa falecida em 02/02/19, conforme Certidão de Óbito que se encontra no Anexo 7 do AI. O ato declaratório foi publicado em 16/08/22 e no documento juntado no Anexo 8 denominado “Motivação e Fundamentação da Publicação de Ato Declaratório de Falsidade Ideológica de Documentos Fiscais” encontram-se as razões da declaração da falsidade ideológica dos documentos fiscais emitidos por Concord.

Repetidas vezes, a Impugnante alega ser adquirente de boa-fé, mas não é o que se pode inferir das suas operações com os dois fornecedores constantes das notas fiscais autuadas. O apurado e demonstrado do confronto entre o que está nos documentos fiscais, nas cópias das TEDs apresentadas como comprovantes do pagamento das operações, nas informações de transportadores autônomos, nas notas fiscais sem placas dos veículos transportadores indicam que a Impugnante não é adquirente de boa-fé. Por tudo o demonstrado, as operações destacadas nas notas fiscais não podem ser aceitas como regulares e a Autuada não pode alegar que desconhecia isso.

Vale registrar que no período de janeiro de 2018 a setembro de 2023, a Autuada nunca apresentou saldo devedor em DAPI, ou seja, nesse longo período nunca recolheu ICMS por suas operações próprias.

Assim, 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, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

Ressalta-se que, no caso das notas fiscais registradas com aproveitamento de crédito, além do imposto devido, foi exigida a Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do ICMS e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6763/75, no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor da operação, observado o limite de 2 (duas) vezes o valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I do citado dispositivo legal.

Já em relação às notas fiscais sem aproveitamento de crédito, exigiu-se a Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXXI limitada ao percentual previsto no, § 2º, inciso II do citado artigo da Lei nº 6.763/76.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz que tais penalidades não têm cabimento à espécie.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (emissão ou utilização de documento fiscal, falso ou ideologicamente falso).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Registra-se, por oportuno, que a mencionada multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação/prestação.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre reiterar 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), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Thiago Elias Mauad Abreu. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 25 de junho de 2024.**

**Flávia Sales Campos Vale  
Relatora**

**Cindy Andrade Morais  
Presidente**

CS/D