

Acórdão: 5.843/24/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002795751-21  
Recurso de Revisão: 40.060156614-61  
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento  
Recorrido: Aviário Diamante Ltda  
Proc. S. Passivo: RAFAEL FABIANO DOS SANTOS SILVA  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO.** Constatou-se que a Autuada utilizou notas fiscais consideradas ideologicamente falsas, por terem sido emitidas por contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.3” da Lei nº 6.763/75 e art. 133-A, inciso I, alínea “c” do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última submetida ao limitador estabelecido no § 2º, inciso I deste mesmo art. 55. Reformada a decisão recorrida.

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no período de 01/11/21 a 31/07/22, créditos de ICMS destacados em documentos fiscais ideologicamente falsos de supostas aquisições da empresa Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli, cuja situação cadastral foi declarada como inábil pelo Fisco Paulista, que constatou a “simulação de existência do estabelecimento ou da empresa”, conforme consulta ao (Cadesp) Cadastro de Contribuintes do ICMS de São Paulo.

Exigências do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última submetida ao limitador estabelecido no § 2º, inciso I deste mesmo art. 55.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.511/23/2ª, julgou improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam procedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rafael Fabiano dos Santos Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira.

Com fundamento no disposto no art. 163, § 2º do RPTA, a 2ª Câmara de Julgamento interpôs, de ofício, Recurso de Revisão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão do dia 17/11/23, a Câmara Especial deste Conselho acorda em preliminar, em conhecer do Recurso de Revisão e deferir a juntada de documentos pelo SIARE. Ainda em preliminar, em exarar despacho interlocutório para que a Autuada junte cópia integras dos Mandados de Segurança n.º 102712-21.02.2021-08-26-01.14 e n.º 1041369-37.2022-8-26-01.14.

A Recorrente apresenta defesa às págs. 134/154 e junta documentos às págs. 155/1.052.

O Fisco manifesta-se às págs. 1.053/1.056.

Em sessão realizada em 16/02/24, acorda a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, pela retirada do processo de pauta. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu à deliberação o Dr. Diógenes Baleeiro Neto e, pela Autuada, o Dr. Rafael Fabiano dos Santos Silva.

### **DECISÃO**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido 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.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão trata somente do reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, nos termos do parágrafo único do art. 180 da Lei nº 6.763/75.

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no período de 01/11/21 a 31/07/22, créditos de ICMS destacados em documentos fiscais ideologicamente falsos de supostas aquisições de mercadorias efetuadas pela Autuada em relação ao contribuinte Paulista Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli (doravante denominado Mitri), cuja situação cadastral foi declarada nula pelo Secretário de Estado de Fazenda de São Paulo, a qual constatou a “simulação de existência do estabelecimento ou da empresa” desde a data de 17/12/19, conforme consulta ao Cadesp (Cadastro de Contribuintes do ICMS de São Paulo), anexada às págs. 10, dos autos.

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

Em sessão no dia 12/07/23, a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, acordou, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento de acordo com os fundamentos, em síntese, expostos a seguir:

A acusação fiscal não pode prevalecer com a instrução materializada nos autos.

A diligência do Fisco paulista ao estabelecimento do contribuinte Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli e da qual derivou a acusação de simulação

da existência do estabelecimento foi realizada em novembro de 2022, após a emissão da última nota fiscal autuada, em 15/07/22.

Ademais, acostado também ao processo um registro do Sintegra consignando a chancela de “não habilitado” em agosto de 2022. A Autuada, por sua vez, aponta nos autos que ao consultar o registro no portal público, este consagrava a Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli como habilitada.

O STJ (Superior Tribunal de Justiça) consagra a tese de que os efeitos de uma publicação somente poderão correr a partir de sua edição (da publicação) e não de forma retroativa (REsp nº 196.581, Rel. Min. Garcia Vieira).

Não sendo o bastante, o Contribuinte mineiro autuado, único arrolado no Auto de Infração, trouxe a prova mais valiosa em caso tal, qual seja, a demonstração de que as operações lançadas nos documentos fiscais “foram pagas”.

No preço das operações - comprovadamente pagas - está embutido o ICMS, sendo seu direito, portanto, apropriar-se do crédito destacado nas respectivas notas fiscais.

Não é obrigação e não compete ao autuado comprovar o recolhimento do imposto por parte do emitente daquelas notas fiscais, mas apenas o pagamento pela compra das mercadorias.

De outro lado, o Superior Tribunal de Justiça - STJ firmou entendimento, conforme Súmula nº 509, *in verbis*:

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.

O STJ não se refere ao “pagamento de tributo” e nem poderia, considerando as ressalvas constantes destes casos.

Assim, comprovado o pagamento, provada a limitação da responsabilidade do contribuinte mineiro em caso tal.

Por seu turno, as informações colacionadas pelo Fisco, que demonstram ser a sócia da empresa Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli beneficiária de programa de auxílio emergencial do Governo Federal, não descaracterizam a operação tributária que é o foco do caso concreto.

Também a possibilidade de que a empresa Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli e a transportadora anotada nas notas fiscais autuadas seriam, ou são do mesmo grupo familiar, não desnatura o crédito aproveitado.

Não há discussão nos autos sobre a possibilidade do estabelecimento do contribuinte Mitri guardar ou ter a capacidade de adquirir e vender as mercadorias informadas nos documentos fiscais autuados. O assunto também não foi questionado pelo Fisco paulista quando da diligência havida após as operações terem sido realizadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi apresentado um recurso impetrado pela empresa Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli contra a Secretaria de Estado de Fazenda (SEF) de São Paulo, em sede de mandado de segurança, através do qual a impetrante obteve a segurança para reativar a emissão de notas fiscais, até então bloqueada pelo Fisco paulista. Tal fato demonstra a existência real da Mitri, uma vez que uma empresa inexistente não entra na justiça pedindo reativação do seu direito de emitir notas fiscais.

No voto do relator contido no acórdão do TJSP que julgou o referido mandado de segurança ficou consignado que o Fisco bloqueou a emissão de notas fiscais pela Mitri sem qualquer justificativa.

Por seu lado, as provas colacionadas pelo Fisco não se mostraram suficientes para ilidir a operação de compra e venda realizada pela Autuada.

Como relatado, a 2.<sup>a</sup> Câmara recorre de ofício da decisão acima exposta. Por sua vez, em sessão do dia 17/11/23, a Câmara Especial do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais acorda em preliminar, em conhecer do Recurso de Revisão e deferir a juntada de documentos pelo SIARE. Ainda em preliminar, em exarar despacho interlocutório para que a Autuada junte cópia integrais dos Mandados de Segurança n.º 102712-21.02.2021-08-26-01.14 e n.º 1041369-37.2022-8-26-01.14.

A Recorrente apresenta, então, defesa às págs. 134/154 e junta documentos às págs. 155/1.052. Ratifica os argumentos apresentados em sede de Impugnação e acresce que:

- o Fisco não questiona a ocorrência das operações autuadas;
- os comprovantes de pagamentos bancários atestam de forma segura e válida a ocorrência dos pagamentos;
- o lançamento foi embasado em uma decisão reconhecida judicialmente como abusiva da autoridade paulista;

- em relação ao Mandado de Segurança de n.º 1027121-03.2021.8.26.0114, impetrado pela Mitri no Tribunal de Justiça de São Paulo, salienta que desde a liminar concedida em sede de Agravo de Instrumento (2021) e mantida em sentença e em acórdão proferido pela 11.<sup>a</sup> Câmara de Direito Público (2022), foi reestabelecida à empresa a possibilidade de emissão de notas fiscais em todo o período autuado;

- em sede do Mandado de Segurança, n.º 1041369-37.2022.8.26.0114, a Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli obteve o reconhecimento judicial acerca da nulidade da decisão administrativa “que declarou nula a inscrição estadual”, devendo o procedimento administrativo ser reiniciado com abertura de prazo para oferecimento de defesa:

Por conseguinte, não havendo sequer definitividade no processo administrativo do estado de São Paulo, notória a ausência de motivação apta a sustentar a glosa dos créditos de ICMS da Autuada Aviário Diamante Ltda, efetuada no presente lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao fim, requer que não seja provido o presente Recurso de Revisão e seja mantida a decisão recorrida, tomada pela 2ª Câmara de Julgamento.

O Fisco comparece às págs. 1053/1056, ratifica a sua Manifestação anterior e salienta que o conjunto probatório dos autos demonstra o fato constatado pelo Fisco Paulista de simulação de existência da empresa Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli, o qual eiva de falsidade os documentos fiscais utilizados pela Impugnante.

Pede, ao final, que o lançamento seja julgado procedente.

Por oportuno, dada a relevância dos documentos, cumpre fazer um breve histórico dos Mandados de Segurança n.º 102712-21.02.2021-08-26-01.14 e n.º 1041369-37.2022-8-26-01.14, juntados aos autos após requisição da Câmara Especial do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, cujo conteúdo é invocado pela Recorrente para comprovar as suas alegações.

O Mandado de Segurança n.º n.º 1027121-03.2021.8.26.0114 (págs. 501/507) foi impetrado pela Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli contra a responsável pelo Posto Fiscal PF - 10 Campinas/SP, que determinou o bloqueio de emissão de notas fiscais pela impetrante em 05/07/21.

O pedido de liminar não foi concedido, todavia, em 19/07/21, a 11.ª Câmara de Direito Público da Comarca de Campinas/SP, por ocasião do exame do Agravo de Instrumento interposto pela impetrante, e através de Despacho do relator do processo, decide determinar à Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo que se abstenha de denegar a emissão de notas fiscais eletrônicas pela empresa agravante (págs. 603/605).

A decisão foi fundamentada no entendimento de que a Mitri não foi notificada pelo Fisco paulista da razão da denegação, o que afasta a presunção de legalidade e legitimidade do ato administrativo e afronta os princípios constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa.

A 11.ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça São Paulo (TJSP) (pgs.627/632), acorda, então em dar provimento ao recurso da agravante (Agravo de Instrumento), em 17/09/2021, pelas mesmas razões expostas no Despacho do relator do processo em 1ª instância, citadas acima.

A decisão acerca do Agravo de Instrumento transita em julgado no dia 24/11/21, conforme certidão às págs. 633.

Em 02/03/22, a Segunda Vara da Fazenda Pública do Foro de Campinas/SP, torna definitiva a liminar concedida em sede recursal e sentencia a Fazenda Pública de São Paulo a tornar possível a emissão de notas fiscais pela Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli (págs. 634/639).

Entendeu-se que a suspensão da eficácia da inscrição estadual por possível descumprimento de obrigação tributária não se mostra razoável, e proporcional ao caso.

A Fazenda Pública de São Paulo apela ao TJSP e argumenta que (págs. 644/662) o deferimento prévio da AIDF (Autorização para Impressão de Documentos Fiscais) eletrônica está condicionado ao cumprimento de uma série de obrigações

legais não observadas pelo contribuinte Mitri. Afirma que os procedimentos adotados pela Fiscalização estão dentro do poder discricionário da administração, e obedeceram a legislação de regência.

A empresa Mitri apresenta Contrarrazões de Apelação às págs. 666/671 e pede que seja desprovida a Apelação.

A 11ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, nega provimento ao recurso em 08/11/2022, conforme págs. 680/687.

Decidiu aquela câmara pela nulidade do ato administrativo, uma vez que a autoridade coatora deixou de comprovar que este estaria amparado em decisão proferida em processo administrativo regular, prejudicando o direito ao contraditório e à ampla defesa da Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli.

O referido acórdão transitou em julgado em 14/02/23, conforme certidão juntada às págs. 692.

Neste ínterim, em 06/09/22, a empresa Mitri impetrou novo Mandado de Segurança n.º 1041369-37.2022-8-26-01.14 contra a delegada tributária do Posto Fiscal Especializado de Campinas requerendo que seja anulado o ato administrativo que declarou nula a sua inscrição estadual, págs. 707/717, dos autos.

Alega que não citada do processo administrativo que culminou na expedição do referido ato e não pode se defender.

Diz que não há o que se falar em simulação da existência do seu estabelecimento.

A 1.ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Campinas indefere a liminar alegando ser necessário ouvir a Fazenda Pública, conforme págs. 754/755.

A Secretaria de Estado da Fazenda de São Paulo (págs. 815/820), em atendimento à requisição judicial, informa ao juízo, em 28/01/22, que o cancelamento da inscrição estadual deveu-se a constatação, mediante diligência ao endereço da Mitri – realizada em 07/07/21, págs. 823, que o imóvel era residencial, sem a presença da sócia, ou qualquer representante.

Aduz que notificado a apresentar documentos, o contribuinte não entregou qualquer comprovante da efetiva realização das operações declaradas nos documentos fiscais que emitiu, ou recebeu.

Junta cópia do Relatório Visando a Instauração de Procedimento Administrativo de Constatação de Nulidade de Inscrição, onde é proposto a instauração de procedimento administrativo de constatação de nulidade de inscrição, nos termos do art. 16, inciso II da Portaria CAT nº 95/06.

Em 11/04/23, págs. 1001, a 1.ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Campinas decide conceder parcialmente a segurança sob o argumento de que a impetrante não foi intimada, via correio, da instauração do processo administrativo, mas apenas através do Diário Oficial de São Paulo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fazenda do Estado de São Paulo apela às págs. 1014/1025, em 31/05/23 e alega ter efetuado a intimação direta e eletrônica, com notificação para a prestação de informações e entrega de documentos fiscais, dando ciência do início da apuração.

A Mitri apresenta Contrarrazões à Apelação às págs. 1029/1032, datada de 05/07/23 e alega que não recebeu em qualquer momento qualquer tipo de notificação para que pudesse apresentar sua defesa e que só tomou conhecimento do que está acontecendo e do ato administrativo praticado, ao realizar pesquisa no Diário Oficial.

Em 14/08/23, às págs. 1038/1046, a 2ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo acorda em negar provimento aos recursos voluntário e oficial por entender que a notificação da instauração do Procedimento Administrativo de Constatação de Nulidade de Inscrição (PCN) se deu, exclusivamente, por meio de publicação do Diário Oficial do Estado de São Paulo o que, conseqüentemente, implica nulidade da decisão administrativa que declarou nula a inscrição estadual da impetrante.

O mencionado acórdão transitou em julgado em 14/10/23, conforme certidão juntada às págs. 1051, dos autos.

Pois bem, uma vez contextualizada a controvérsia, passa-se ao seu exame.

Como se viu, a Recorrente centra a sua defesa na alegação de teria recebido as mercadorias constantes das notas fiscais autuadas na condição de adquirente de boa fé e que o lançamento se baseou em documentos e informações cujos efeitos foram invalidados pela justiça paulista.

Todavia, em que pesem os seus esforços, não lhe assiste razão.

Segundo se depreende da análise do Auto de Infração, dos relatórios e das Manifestações Fiscais, de fato, o elemento que desencadeou todo o trabalho que culminou no presente lançamento originou-se na constatação, pelo Fisco mineiro - através de Consulta Pública ao Cadastro de Contribuintes do ICMS do estado de São Paulo (Cadesp), efetuada em 01/11/22 - que o Fisco Paulista declarou a "simulação de existência do estabelecimento ou da empresa" em relação ao contribuinte Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli, desde 17/12/19 (págs. 10, dos autos).

Todavia, as informações trazidas naquela consulta apenas deram início a um processo de investigação e auditoria levado a cabo pelo Fisco mineiro.

A referida consulta não se constituiu no alicerce e no documento comprobatório do trabalho fiscal que apontou as irregularidades e as infrações versadas no presente lançamento.

Verifica-se, ao longo dos autos, que os seguintes elementos levaram o Fisco mineiro à conclusão de que as notas fiscais autuadas padeciam de falsidade ideológica:

- foto do google de março de 2020, às págs. 11, o qual revela que no endereço do estabelecimento constante do cadastro do contribuinte Mitri, existia uma casa construída em bairro residencial;

- incompatibilidade do referido imóvel com as atividades supostamente exercidas pela Mitri. O imóvel não apresenta qualquer condição física para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

carga/descarga e armazenamento do produto constante nas notas fiscais – óleo de soja degomado – cuja operação é de alta quantidade, na forma líquida e à granel;

- não apresentação pelo autuado, após intimação, de comprovantes do recolhimento do ICMS por parte do contribuinte paulista Mitri;

- informação extraída do site [www.transparência.gov.br](http://www.transparência.gov.br) do governo federal, de que a então sócia-administradora da Mitri, Márcia Marina dos Santos, foi beneficiária de auxílio emergencial federal no período de 06/2020 a 10/2021, revelando a incompatibilidade de sua renda frente aos recursos financeiros movimentados pela empresa;

Pelo exposto, vê-se que o lançamento não foi erigido apenas sobre as informações contidas em consulta pública disponível na internet, ou no ato administrativo declaratório de nulidade do cadastro da Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli, elaborado e publicado pela Fazenda Pública de São Paulo, mas sobre as circunstâncias que o ensejaram.

O Fisco não se ateu ao caráter meramente formal destes documentos, mas buscou sustentação nos fatos e documentos que os deram causa.

Desta feita, diante da constatação da inexistência do estabelecimento contribuinte emitente das notas fiscais autuadas, o Fisco mineiro concluiu pela impossibilidade das operações ali retratadas terem sido efetivamente praticadas pela Mitri Comércio e Distribuição de Alimentos Eireli. Por conseguinte, tais documentos foram considerados ideologicamente falsos, nos termos da subalínea “a.3”, do inciso II, do § 4.º, do art. 39, da Lei nº 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.3 - de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;

Diante do Recurso de Revisão interposto pela 2.<sup>a</sup> Câmara do Conselho de Contribuintes de Minas Gerias, o Autuado interpõe defesa erigida sob dois argumentos principais:

i) recebeu as mercadorias constantes nas notas fiscais na condição de adquirente de boa-fé;



ii) o lançamento se baseia em documentos derivados de atos administrativos do Fisco paulista julgados nulos pela justiça do estado de São Paulo.

No primeiro caso, para comprovar a sua hipótese, o Autuado apresenta histórico de conformidade (págs. 26, dos autos) o qual informa que, entre 23/08/21 e 21/08/22, a empresa paulista encontrava-se na situação “habilitada” no cadastro de contribuintes de São Paulo.

Além disso, junta aos autos comprovantes dos pagamentos relativos às Notas Fiscais n.º 3329 e 3666, Anexos 13 e 14 da Impugnação.

Pois bem, embora não se conteste a existência desses documentos, não se pode concluir que eles infirmem o principal fundamento do lançamento: a inexistência do estabelecimento do contribuinte paulista Mitri, emissor das notas fiscais autuadas.

Não obstante tais documentos se encontrarem revestidos de validade sob o aspecto formal, estes padecem de vício substancial pois que sua razão de ser inexistente uma vez que, conforme se verá, os fatos e eventos que buscam retratar e o justificam não ocorreram na realidade.

Nesse ponto, cumpre fazer uma breve histórico dos eventos que levaram o fisco paulista declarar e informar a nulidade da inscrição estadual do contribuinte Mitri:

- conforme Relatório Visando a Instauração de Procedimento Administrativo de Constatação de Nulidade de Inscrição (págs. 822), em diligência ao local do suposto estabelecimento, em 07/07/21, o Fisco paulista constatou que se tratava de um imóvel residencial, sem a presença da suposta sócia ou de qualquer funcionário;

- foram enviadas via DEC (Domicílio Eletrônico do Contribuinte) três notificações para a empresa solicitando informações sobre o funcionamento da mesma, comprovantes da realização das operações e comprovantes relativos à sócia. As notificações foram atendidas apenas em parte não tendo sido entregues todos os documentos solicitados;

- o contribuinte não conseguiu comprovar a participação da sócia na empresa. O endereço residencial da sócia é em outra cidade e só foi apresentada uma Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física na qual consta que a origem do dinheiro para integralizar o capital social da empresa é devido a um empréstimo. Não foram juntadas provas deste empréstimo nem comprovantes bancários da integralização do capital social da empresa;

- na DIRPF (Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física) apresentada a sócia não tem outra renda a não ser o pró-labore recebido no ano da empresa, em valor flagrantemente incompatível com o faturamento decorrente das atividades desta;

- mesmo após notificação não foram apresentados documentos comprobatórios das atividades exercidas pela sócia nos últimos 24 (vinte e quatro) meses;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- A empresa emitiu Notas Fiscais Eletrônicas com débito de imposto e informou estes débitos à Fazenda Pública de São Paulo, mas, no entanto, nunca efetuou qualquer recolhimento;

- os débitos de imposto declarados ora foram inscritos em dívida ativa, ora foram transferidos para parcelamentos não recolhidos;

- a empresa não conseguiu comprovar suas operações de entrada nem de saída após ser intimada através da Notificação IC/N/FIS/000029400/2021. Não foram apresentados comprovantes de pagamento, conhecimentos de transporte ou extratos bancários;

- consta no sistema da Nota Fiscal eletrônica registro de emissão de documentos no período de 30/04/20 a 27/01/22, totalizando o valor de R\$ 182.269.451,40 (cento e oitenta e dois mil e duzentos e sessenta e nove mil, quatrocentos e cinquenta e um reais e quarenta centavos), tendo sido destacado ICMS no montante de R\$ 21.983.377,64 (vinte e um mil e novecentos e oitenta e três mil, trezentos e setenta e sete reais e sessenta e quatro centavos).

Dentre os documentos anexados pelo Fisco paulista àquele relatório, destacam-se:

- notificações enviadas ao contribuinte solicitando documentos e esclarecimentos sobre as suas operações, recolhimento do ICMS e informações sobre a sua única sócia (págs. 826/827, 854/856 e 857/858);

- DIRPF 2021/2020 (Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física) da sócia Vanuzia Borborema Nunes, às págs. 859/867;

- folha de Pró Labore pago à sócia Vanuzia Borborema Nunes no período de 09/2020 a 10/2021, págs. 871/900;

- despacho da Secretaria de Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo propondo a instauração de Processo Administrativo de Constatação da Nulidade de Inscrição, datado de 26/04/24, às págs. 981;

- publicação no Diário Oficial de São Paulo do dia 14/06/22, cientificando o contribuinte Mitri da instauração do referido processo administrativo, às págs. 982;

- publicação no Diário Oficial de São Paulo do dia 14/06/22, notificando o contribuinte Mitri da declaração de nulidade de sua inscrição estadual a partir de 17/12/19, conforme texto reproduzido abaixo:

"Fica notificado o MITRI COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS EIRELI, CNPJ 35.810.244/0001-14, de que o Delegado Regional Tributário da SFP-PRC-2022/02353DRT-05, nos autos do processo, declarou NULA, a partir de 17/12/2019, a Inscrição Estadual nº 748.370.514.11 6, pela constatação da simulação da existência da empresa e de seu quadro societário. A situação descrita corresponde às hipóteses de que trata o artigo 30, incisos I e II, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo

decreto 45.490/2000, na redação do Decreto 51.305, de 24-11-2006. Desta decisão, cabe recurso ao Diretor Executivo da Administração Tributária, SEM EFEITO SUSPENSIVO, a contar da data da publicação do presente edital, conforme previsto no artigo 19 da Portaria CAT n° Os autos do processo administrativo eletrônico encontram-se disponíveis 95/06. para consulta e/ou extração de cópias digitais na Delegacia Regional Tributária de Campinas e deverão ser solicitados através de protocolo, encaminhado ao email do posto fiscal de vinculação do contribuinte:

(...).

Em decorrência do exposto, os documentos fiscais de emissão atribuída ao contribuinte acima identificado, são considerados inidôneos a partir da data do enquadramento."

Como se vê, diante do exposto acima, inúmeras foram as evidências que demonstraram a verdadeira condição do contribuinte paulista Mitri, qual seja, a inexistência do seu estabelecimento e por decorrência, a sua simulação.

Conforme documentos juntados pelo Fisco paulista aos autos do Mandado de Segurança n.º 1041369-37.2022-8-26-01.14, verificou-se a composição societária da empresa Mitri por interposta pessoa; a impossibilidade econômica e financeira da empresa ter efetuado as operações com mercadorias por ela declaradas em suas notas fiscais; a impossibilidade econômica e financeira da sua única sócia ter constituído a empresa e ter bancado as operações com mercadorias de vultuosos valores e por fim, a inexistência do seu estabelecimento no endereço por ela informado em seu cadastro de contribuinte.

Ressalte-se que todas essas conclusões derivaram de diligência, análise de documentos e inexistência, ou apresentação de documentação por parte da Mitri.

Eis que, portanto, diante de todos os atos, fatos e documentos citados, imperioso concluir que as situações e eventos informados pelos documentos evocados pela Impugnante, inexistiram.

Nessa medida, os documentos trazidos aos autos pela Autuada para comprovar as suas alegações - tela de consulta ao site do Sintegra; comprovantes de pagamentos de operações; cópia da íntegra dos Mandados de Segurança n.º 102712-21.02.2021-08-26-01.14 e n.º 1041369-37.2022-8-26-01.14 - não têm força suficiente para sustentar a sua defesa e afastar o feito fiscal mineiro.

Estes documentos não confirmam existência de fato do contribuinte Mitri à época da emissão das notas fiscais autuadas e, por conseguinte, não comprovam a ocorrência das operações com mercadorias na forma em que foram informadas nestas notas fiscais.

E diante da imperiosa realidade, por óbvio, tais documentos não se prestam a atestar a condição invocada pelo Autuada de adquirente de boa fé das mercadorias apostas nas notas fiscais comprovadamente eivadas de falsidade ideológica.

Ora, o que se vê, a toda prova, é que as operações informadas naquelas notas fiscais não ocorreram e foram tão somente simuladas.

O farto conjunto probatório citado não deixa dúvidas acerca da impossibilidade das operações autuadas terem se dado conforme informado nas notas fiscais autuadas.

Ficou patente a inexistência do estabelecimento do contribuinte Mitri. Não poderiam, desta feita, terem sido as mercadorias adquiridas pela autuada remetidas por uma empresa de existência puramente formal.

Destaque-se, por relevante, o argumento do Autuado de que o lançamento se erigiu em atos e documentos da Fiscalização paulista considerados nulos/inválidos pela justiça paulista.

De fato, as decisões da justiça paulista determinaram à Fazenda Pública de São Paulo que liberasse a emissão de notas fiscais pela empresa Mitri no período autuado e anularam o ato e a declaração do Fisco paulista apontando a nulidade da inscrição estadual dessa empresa

Tais decisões, a princípio, sugerem a regularidade da situação da Mitri, bem como das notas fiscais por ela emitidas.

No entanto, analisando atentamente as decisões da justiça paulista, chega-se à conclusão diversa.

Acontece que, conforme relatado mais acima, os atos administrativos do Fisco paulista foram cancelados por razões puramente formais acerca do processo administrativo que os ensejaram.

Considerou a justiça paulista que aqueles atos não foram procedidos por um processo/procedimento administrativo que possibilitasse o conhecimento e a defesa da Mitri acerca das razões que fundamentaram as decisões da SEF/SP.

Entendeu-se que da forma como se deu, o Processo Administrativo não possibilitou à Mitri o devido contraditório e a ampla defesa.

E em razão dessas falhas processuais, os atos administrativos foram anulados, cancelando-se os seus efeitos. Concluiu a justiça paulista que para que aquelas decisões pudessem ter validade, a Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo deveria instaurar novo Processo Administrativo.

O argumento crucial que fundamentou as decisões da justiça paulista foi o fato do contribuinte Mitri não ter sido intimado, pela fazenda pública desse estado, da abertura e dos procedimentos realizados no âmbito dos processos administrativos anulados, por meio do seu DEC (Domicílio Eletrônico do Contribuinte), mas apenas através do DOE (Diário Oficial do Estado de São Paulo).

Ora, o que se percebe é que as decisões da justiça paulista não abordam as razões de fato e documentais que levaram o fisco paulista à instauração daqueles processos administrativos e às decisões por ela tomadas, bem como, às suas publicações.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os ilustres desembargadores do TJSP não examinaram aqueles elementos e não fizeram qualquer juízo sobre eles. Restringiram-se a condenar os atos administrativos e o ato declaratório de nulidade de inscrição estadual da empresa Mitri, por razões puramente formais/processuais.

O mérito da questão não foi tangenciado.

Nessa medida, há que se entender que as referidas decisões não invalidam a diligência, os documentos anexados pela fiscalização paulista ao Relatório Visando a Instauração de Procedimento Administrativo de Constatação de Nulidade de Inscrição (págs. 822), e o próprio relatório. Também não contestam a existência/ ocorrência do que ali foi relatado. Tampouco atestam a existência de fato da Mitri.

Eis que, portanto, os aspectos materiais sobre os quais se baseou o Fisco mineiro para fundamentar o presente lançamento não foram contestados, ou invalidados judicialmente.

Por seu turno, os processos judiciais juntados aos autos pelo Autuado trouxeram elementos que permitiram a este Conselho Contribuintes de Minas Gerais o conhecimento e a análise mais acurada dos fatos que lastrearam/sustentaram o presente lançamento.

As informações trazidas pelo Relatório Visando a Instauração de Procedimento Administrativo de Constatação de Nulidade de Inscrição não deixam quaisquer dúvidas sobre a inexistência de fato da empresa Mitri.

Inelutável assentir que as evidências citadas anteriormente demonstram, de forma contundente, que o contribuinte paulista Mitri simulou a sua existência e não comprovou a realização, ou mesmo a sua capacidade econômica e financeira de realizar as operações que declarou em suas notas fiscais de saídas.

Ficou patente a impossibilidade de sua única sócia ter viabilizado a fundação daquela empresa sob os aspectos econômicos e financeiros e sobretudo, as aquisições e vendas de mercadorias declaradas por ela no período de 30/04/20 a 27/01/22, as quais ultrapassaram a casa dos 180 (cento e oitenta) milhões de reais.

Para se ter uma ideia do que representa esse valor, tomando-se como referência os valores informados na Nota Fiscal eletrônica n.º 002.722 - autuada às págs. 13 - emitida pela Mitri em 18/12/21, essa teria comercializado no período acima, (considerando, por hipótese, apenas a comercialização do produto autuado), nada menos que 21.812.540 (vinte um milhões, oitocentos e doze mil e quinhentos e quarenta) litros de óleo de soja bruto degomado.

Tais montantes não condizem, de forma alguma, com a capacidade de armazenamento e movimentação do imóvel - uma casa residencial - existente no endereço no endereço do estabelecimento informado pela empresa Mitri em seu cadastro de contribuinte.

Forçoso concluir, por todo o exposto, que o contribuinte Mitri simulou a sua existência de fato e as suas operações com mercadorias durante o período autuado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprê lembrar que o Processo Tributário Administrativo rege-se pelo princípio da Verdade Material.

Tal princípio prevê que ao julgar processos dessa natureza, a Administração Pública possa buscar e se pautar por provas que melhor retratem a realidade dos fatos.

Nessa medida, é competência do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais ir além do mero exame dos aspectos formais do lançamento e dos documentos juntados aos autos pelas partes.

Compete ao órgão julgador administrativo examinar, investigar e analisar toda a matéria de fato e de direito objeto do lançamento de forma a certificar, com o máximo de certeza possível, a ocorrência efetiva e real dos fatos geradores e/ou, das infrações apontadas pela Fiscalização.

Para tanto, examina-se todos os elementos e argumentos juntados aos autos, mas, para além disso, busca-se junto as partes, quando necessário, a apresentação de mais e novos elementos/documentos que possam elucidar as questões e controvérsias deduzidas nos autos de forma a permitir a formação de convicção e a tomada de decisão pelos julgadores do processo.

Foi nesse contexto que a Câmara Especial do Conselho de Contribuinte de Minas Gerais, ao se deparar em uma primeira vez com o julgamento do presente lançamento, exarou Despacho Interlocutório para que o autuado juntasse aos autos a íntegra dos processos judiciais relativos aos Mandados de Segurança n.º 102712-21.02.2021-08-26-01.14 e n.º 1041369-37.2022-8-26-01.14.

E o exame desses processos comprovou, de forma cabal, a tese do Fisco acerca da inexistência do estabelecimento do contribuinte emitente das notas fiscais autuadas.

E demonstrada aquela impossibilidade, conclui-se que as notas fiscais autuadas simularam operações que, minimamente pode-se dizer, não ocorreram na forma documentada.

As informações daquelas notas fiscais não correspondem à real operação e por isso foram consideradas ideologicamente falsas pelo Fisco de Minas Gerais.

Cumprê trazer á baila a legislação que rege a matéria:

Lei n.º 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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;**

(Destacou-se)

Decreto Estadual nº 43.080/02 (RICMS/02)

Art. 133-A. Considera-se ideologicamente falso:

I - o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

c) de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas neste Regulamento;

(...)

e) de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos;

f) não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

(...)

Da leitura dos dispositivos acima depreende-se que nos casos em que as informações apostas em nota fiscal não correspondam à realidade da operação, ou operação, são considerados ideologicamente falsos.

Por sua vez, de forma complementar, consideram-se, também, ideologicamente falsos, os documentos emitidos por contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento.

Este é justamente o caso do contribuinte paulista Mitri, emitente das notas fiscais autuadas.

Por seu turno, segundo o parágrafo único do art. 135 do RICMS/02 (Regulamento do ICMS), os documentos falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos fazem prova apenas a favor do Fisco e a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.

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.

Assim, em que o egrégio Tribunal de Justiça de São Paulo (TJSP) ter considerado nulo o ato administrativo da SEF/SP que declarou nula a inscrição estadual do contribuinte Mitriacerca, a nulidade em si do ato declaratório não tem o condão de interferir ou impedir a lavratura da exigência fiscal, pois os muitos fatos constatados, atinentes às operações em si e aos documentos emitidos por aquela empresa comprovam a falsidade ideológica dos mesmos.

Repita-se: a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo. E este é, também, o fundamento para o entendimento de que o ato declaratório deve ter efeito *ex tunc*, como é pacífico na doutrina, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade/inidoneidade, 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*)”.

Conforme mencionado, o ato declaratório apenas atesta uma situação preexistente, não criando nem estabelecendo qualquer coisa jurídica nova. Portanto, sua natureza é obviamente declaratória e não de caráter constitutivo.

A publicação do ato no Diário Oficial do Estado visa apenas tornar público aquilo que já existia desde a origem.

Por sua vez, como se vê das decisões do TJSP, a anulação dos atos do Fisco fundamentou-se em aspectos meramente formais do procedimento administrativo adotado pela Fazenda Pública de São Paulo e não entrou, ou discutiu o mérito, ou a materialidade da situação descrita pelo fisco paulista em seu Relatório Visando a Instauração de Procedimento Administrativo de Constatação de Nulidade de Inscrição (pgs.822),

Desta feita, a partir da comprovação nos autos de que a Autuada utilizou-se de documentos fiscais ideologicamente falsos, lícita e apropriado o estorno dos créditos, a exigência do imposto, cumulado com a Muçta de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI c/c seu § 2º, inciso I desta mesma lei.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que o direito ao crédito do ICMS garantido pelo princípio da não cumulatividade, previsto na Constituição Federal (art. 155, inciso II c/c § 2º, inciso I), no art. 19 da Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira (art. 28, caput c/c § 6º da Lei Estadual nº 6.763/75 e art. 62, caput do RICMS/02), não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício, o qual depende de normas instrumentais de apuração. Segue a legislação de referência citada. Constituição Federal (CF/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;

(...)

Lei Complementar nº 87/96

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 28. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

(...)

§ 6º Na hipótese do caput, não se considera cobrado o montante do imposto destacado em documento fiscal que não tenha sido objeto de escrituração e validação eletrônica pelo contribuinte emitente, nos casos previstos no regulamento.

Decreto Estadual nº 43.080/2002 (RICMS/02)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 62. O imposto é não-cumulativo, compensandose o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

(...)

Desta feita, como as operações de compra de mercadorias retratadas nas notas fiscais autuadas não existiram de fato, não há valores a serem compensados, salvo agressão direta ao art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal e demais dispositivos da legislação tributária.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é firme no sentido de que o direito ao creditamento do ICMS pressupõe o efetivo recolhimento do imposto na etapa anterior. Em outras palavras, o crédito do ICMS na etapa seguinte deve ser equivalente ao valor efetivamente cobrado pelo estado nas etapas anteriores.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, o art. 30 da Lei nº 6.763/75 e o art. 69, caput do RICMS/02, estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica 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.

Decreto Estadual nº 43.080/2002 (RICMS/02)

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às 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. Veja-se: Decreto Estadual nº 43.080/02 (RICMS/02):

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

(...)

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

(...)

A inidoneidade da documentação fiscal e a falta de pagamento do imposto devido pelo emitente por si só já são fatos impeditivos da apropriação do crédito de ICMS, conforme art. 28, caput e art. 30 da Lei Estadual nº 6.763/75; art. 62, caput c/c art. 69, caput e art. 70, inciso V do RICMS/02 e art. 155, inciso II c/c § 2º, inciso I da Constituição Federal/88.

O direito ao creditamento do ICMS, com base no princípio da não cumulatividade disposto no art. 155, § 2ª, inciso I, da Constituição Federal, determina que seja deduzido, do imposto devido pelo contribuinte, o imposto cujo ônus foi por ele suportado em etapa anterior (vale dizer, quando das suas aquisições de mercadorias ou serviços onerados pelo ICMS).

Muito embora a Constituição Federal confira materialidade do direito ao creditamento, ele não é absoluto e deve-se observar os requisitos constitucionais e legais exigidos para o seu exercício.

Destaque-se que não foram anexados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pago pelo remetente das mercadorias

Por sua vez, o fato de uma nota fiscal eletrônica estar com seu uso autorizado pela Fazenda Pública significa que ela recebeu uma declaração da realização de uma determinada operação comercial a partir de determinada data e que verificou previamente determinados aspectos formais (autoria, formato e autorização do emitente) daquela declaração, não se responsabilizando, em nenhuma hipótese, pelo aspecto de mérito da mesma que é de inteira responsabilidade do emitente do documento fiscal.

Não se aplica a favor dos Impugnantes a Súmula nº 509 do STJ, que exige a comprovação da veracidade da compra e venda para o aproveitamento dos créditos do ICMS decorrente de nota fiscal declarada inidônea, conforme transcrita a seguir:

SÚMULA Nº 509 DO STJ:

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.

A Súmula nº 509 do STJ, fundamentada no princípio da não cumulatividade, tem o objetivo de resguardar o terceiro de boa-fé que demonstrou que a operação de compra e venda de mercadoria realmente ocorreu. Eis alguns requisitos fundamentais da aplicação da Súmula nº 509 do STJ:

1 – Recolhimento dos impostos na origem. O aproveitamento de créditos do ICMS depende da comprovação do seu recolhimento para o estado do emitente das NFe, pois não faz sentido o aproveitamento de um crédito de operação que não existiu de fato, nos termos do Princípio Constitucional da Não-Cumulatividade do ICMS. Não é por outro motivo que o art. 70, inciso V do RICMS/02 c/c com o art. 155, II c/c § 2º, I, da Constituição Federal, vedam o aproveitamento de crédito na falta de comprovação do recolhimento do imposto na origem nas operações acobertadas com documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo.

2 – Veracidade da compra e venda. Além da comprovação do pagamento do ICMS pelas empresas emitentes das notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, é necessária que haja veracidade da compra e venda. A comprovação da veracidade da compra e venda se dá pela comprovação financeira e operacional da efetiva realização das transações comerciais de compra e venda.

Assim, é preciso comprovar o pagamento real pelas aquisições de mercadorias (transmissão de propriedade); a efetiva entrada das mercadorias no estado de Minas Gerais (circulação) e; a entrega das mercadorias ao destinatário (tradição, transmissão de propriedade e circulação).

Destaque-se que, à luz do art. 481 do Código Civil, “*pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro*”. O repasse do preço é essencial, mas não é o único requisito para se demonstrar a veracidade da compra e venda.

A transferência da propriedade de bens móveis ocorre pela tradição ou entrega da mercadoria, nos termos do art. 1.267 do Código Civil. Contudo, a tradição não transfere a propriedade quando tiver por título um negócio jurídico nulo, nos termos do art. 167 e art. 1.268, § 2º do CC/02, *in verbis*:

Código Civil (CC/02):

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º o Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º o Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

(...)

Art. 481. Pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro.

(...)

Art. 1.267. A propriedade das coisas não se transfere pelos negócios jurídicos antes da tradição.

Parágrafo único. Subentende-se a tradição quando o transmitente continua a possuir pelo constituto possessório; quando cede ao adquirente o direito à restituição da coisa, que se encontra em poder de terceiro; ou quando o adquirente já está na posse da coisa, por ocasião do negócio jurídico.

Art. 1.268. Feita por quem não seja proprietário, a tradição não aliena a propriedade, exceto se a coisa, oferecida ao público, em leilão ou estabelecimento comercial, for transferida em circunstâncias tais que, ao adquirente de boa-fé, como a qualquer pessoa, o alienante se afigurar dono.

(...)

§ 2º Não transfere a propriedade a tradição, quando tiver por título um negócio jurídico nulo.

(...)

Pelo exposto, forçoso concluir que os comprovantes de pagamento das operações autuadas juntadas pela Impugnante não são suficientes para comprovar a existência de fato da empresa Mitri e por decorrência, as operações por ela realizadas. Não existindo o vendedor, impossível ter existido a venda da mercadoria.

3 – Boa-fé. O terceiro requisito extraído da Súmula nº 509 é a boa-fé. Esta não se demonstra apenas com a diligência de verificar, no momento da negociação, se o vendedor está regular nos cadastros dos Fiscos Federal e Estadual.

A boa-fé (ou a confirmação da má-fé) é verificada ao analisar o conjunto dos fatos relacionados às operações de compra e venda em discussão. No julgamento do REsp repetitivo nº 1.148.444/MG, o Ministro Luiz Fux apresenta excertos de ementas de julgados pelo STJ, sendo uma delas os Embargos de Declarações no Recurso Especial 623.335/PR, da Ministra Relatora Denise Arruda, Primeira Turma, cujo julgamento se deu em 11/03/08, DJe 10/04/08, no sentido de que é necessário que o contribuinte demonstre que a operação comercial efetivamente se realizou, conforme transcrito a seguir:

**“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS, COM APLICAÇÃO DE MULTA.” (EDCL NOS EDCL NO RESP 623.335/PR, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, PRIMEIRA**

TURMA, JULGADO EM 11.03.2008, DJE 10.04.2008)  
"TRIBUTÁRIO - CRÉDITO DE ICMS - NOTAS FISCAIS  
CONSIDERADAS INIDÔNEAS PELO FISCO -  
DEMONSTRAÇÃO DA EFETIVIDADE DA OPERAÇÃO  
COMERCIAL - IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME DO  
CONTEXTO FÁTICO PROBATÓRIO DOS AUTOS -  
SÚMULA 7/STJ.

(...)

3. A JURISPRUDÊNCIA DESTA TURMA É NO SENTIDO DE  
QUE, PARA APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS  
RELATIVO A NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS  
INIDÔNEAS PELO FISCO, É NECESSÁRIO QUE O  
CONTRIBUINTE DEMONSTRE PELOS REGISTROS  
CONTÁBEIS QUE A OPERAÇÃO COMERCIAL  
EFETIVAMENTE SE REALIZOU, INCUMBINDO-LHE, POIS,  
O ÔNUS DA PROVA, NÃO SE PODENDO TRANSFERIR AO  
FISCO TAL ENCARGO. PRECEDENTES.

(...)

5. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA  
PARTE, IMPROVIDO." (RESP 737.135/MG, REL. MINISTRA  
ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM  
14.08.2007, DJ 23.08.2007)"

-----  
RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÃO  
MERCANTIL. NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS.  
COMPROVAÇÃO DA REALIZAÇÃO DA OPERAÇÃO  
COMERCIAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.  
TRIBUNAL DE ORIGEM. SOBERANIA NA ANÁLISE DO  
CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 7/STJ.  
RECURSO DESPROVIDO.

1. NÃO VIOLA OS ARTS. 458, II, E 535, II, DO CPC,  
TAMPOUCO NEGA A PRESTAÇÃO JURISDICIONAL, O  
ACÓRDÃO QUE ADOTA FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE  
PARA DECIDIR DE MODO INTEGRAL A CONTROVÉRSIA.

2. A JURISPRUDÊNCIA DESTE SUPERIOR TRIBUNAL DE  
JUSTIÇA PACIFICOU-SE NO SENTIDO DE QUE O  
ADQUIRENTE DE BOA-FÉ NÃO PODE SER  
RESPONSABILIZADO PELA INIDONEIDADE DE NOTAS  
FISCAIS EMITIDAS PELA EMPRESA VENDEDORA,  
SENDO CERTO QUE, NESSE CASO, É POSSÍVEL O  
APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO ÀS  
REFERIDAS NOTAS FISCAIS. TODAVIA, PARA TANTO, É  
NECESSÁRIO QUE O CONTRIBUINTE DEMONSTRE,  
PELOS REGISTROS CONTÁBEIS, QUE A OPERAÇÃO DE  
COMPRA E VENDA EFETIVAMENTE SE REALIZOU,  
INCUMBINDO-LHE, PORTANTO, O ÔNUS DA PROVA. 3. O  
DISPOSTO NO ART. 136 DO CTN NÃO DISPENSA O  
CONTRIBUINTE, EMPRESA COMPRADORA, DA

COMPROVAÇÃO DE QUE AS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS CORRESPONDEM A NEGÓCIO EFETIVAMENTE REALIZADO. 4. O TRIBUNAL DE ORIGEM, SOBERANO NA ANÁLISE DAS PROVAS,

ENTENDEU QUE OS DOCUMENTOS CONSTANTES DOS AUTOS NÃO DEMONSTRARAM A EFETIVA OCORRÊNCIA DA OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA. DESSE MODO, QUALQUER CONCLUSÃO EM SENTIDO CONTRÁRIO AO QUE FICOU EXPRESSAMENTE CONSIGNADO NO ACÓRDÃO RECORRIDO DEMANDA NECESSARIAMENTE O REEXAME DO CONTEXTO FÁTICOPROBATÓRIO, O QUE, POR SI SÓ, INVIABILIZA O RECURSO ESPECIAL, ANTE O ÓBICE CONTIDO NA SÚMULA 7 DESTA CORTE: "A PRETENSÃO DE SIMPLES REEXAME DE PROVA NÃO ENSEJA RECURSO ESPECIAL." 5. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. (STJ - RESP: 623335 PR 2004/0004907-2, RELATOR: MINISTRA DENISE ARRUDA, DATA DE JULGAMENTO: 07/08/2007, T1 - PRIMEIRA TURMA, DATA DE PUBLICAÇÃO: DJ 10/09/2007 P. 187) (GRIFOU-SE)

O STJ condicionou o aproveitamento do crédito do ICMS nessas circunstâncias à boa-fé do adquirente e a comprovação, por este, da veracidade da compra e venda efetuada, conforme ementa abaixo:

TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA. CRÉDITO DE ICMS. NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA. SÚMULA 509/STJ. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ. RECONHECIMENTO, NA ORIGEM, DE COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE DA OPERAÇÃO. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ

1. A CONTROVÉRSIA EM DESLINDE VERSA SOBRE A POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS DERIVADO DE NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA PELO FISCO ESTADUAL.

2. A MATÉRIA JÁ ESTÁ SUMULADA POR ESTA CORTE NO VERBETE 509, QUE CONTÉM A SEGUINTE REDAÇÃO: "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."

3. OS PRECEDENTES DO STJ QUE ENSEJARAM A REFERIDA SÚMULA CONDICIONAM O APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DO ICMS NESSAS CIRCUNSTÂNCIAS À BOA-FÉ DO ADQUIRENTE E À COMPROVAÇÃO, POR ESTE, DA VERACIDADE DA COMPRA E VENDA EFETUADA.

4. DESSA EXIGÊNCIA NÃO DISCREPAM AS INSTÂNCIAS DE ORIGEM. CONSIDEROU O TRIBUNAL RECORRIDO: "OS DOCUMENTOS TRAZIDOS AOS AUTOS PERMITEM CONCLUIR PELA EFETIVIDADE DAS OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA, NÃO HÁ

JUSTIFICATIVA PARA AFASTAR A ALEGADA BOA-FÉ DA APELADA, QUE EVIDENTEMENTE NÃO PODE SER PENALIZADA PELA POSTERIOR DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE DA EMPRESA EMITENTE DAS NOTAS FISCAIS." (FL. 268, E-STJ).

5. A SENTENÇA TAMBÉM ASSENTOU: "NO PRESENTE CASO A AUTORA ACOSTOU OS COMPROVANTES DE PAGAMENTO REFERENTE A AQUISIÇÃO DAS MERCADORIAS QUE DERAM ORIGEM AO CRÉDITO, CONFORME SE VERIFICA EM FLS.48/62 E 65/72, DOCUMENTO APTO A DEMONSTRAR A REGULARIDADE DA OPERAÇÃO. AS NOTAS FISCAIS QUE ORIGINARAM O CRÉDITO FORAM DE FATO EMITIDAS NO MÊS DE CANCELAMENTO DA INSCRIÇÃO DA FORNECEDORA NO SINTEGRA, PORÉM EM DATA ANTERIOR AO CANCELAMENTO, QUE SE DEU EM 19/04/2011." (FL. 211, E-STJ).

6. EXTRAI-SE DOS JULGADOS PROFERIDOS QUE A CONTROVÉRSIA FOI DIRIMIDA COM FUNDAMENTO NO SUPORTE FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. PARA ANALISAR O MÉRITO DO RECURSO ESPECIAL E MODIFICAR O ENTENDIMENTO FIRMADO NO ACÓRDÃO RECORRIDO, SERIA INDISPENSÁVEL EXCEDER AS RAZÕES NESTE COLACIONADAS E ADENTRAR AVALIAÇÃO VEDADA EM RECURSO ESPECIAL, CONFORME SÚMULA 7 DESTA CORTE: "A PRETENSÃO DE SIMPLES REEXAME DE PROVA NÃO ENSEJA RECURSO ESPECIAL."

7. REGISTRE-SE QUE O ACÓRDÃO IMPUGNADO SE LIMITOU A AFIRMAR QUE A INSTRUÇÃO DOCUMENTAL PERMITIA CONCLUIR PELA REGULARIDADE DAS OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA EFETUADAS PELA AUTORA. NÃO TROUXE EM SEU CONTEÚDO A DESCRIÇÃO DOS DOCUMENTOS QUE O LEVARAM A TAL CONVICÇÃO, O QUE AFASTA A PERSPECTIVA DE MERA REVALORAÇÃO DE PROVAS E NÃO DE REVOLVIMENTO DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS.

8. NO QUE TOCA À INTERPOSIÇÃO DO RECURSO PELA ALÍNEA "C", ESTE TRIBUNAL TEM O ENTENDIMENTO DE QUE A INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7 DESTA CORTE IMPEDE O EXAME DE DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL, NA MEDIDA EM QUE FALTA IDENTIDADE ENTRE OS PARADIGMAS APRESENTADOS E OS FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO, TENDO EM VISTA A SITUAÇÃO FÁTICA DO CASO CONCRETO, COM BASE NA QUAL DEU SOLUÇÃO À CAUSA A CORTE DE ORIGEM. PRECEDENTES. 9. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO. (GRIFOU-SE) (RECURSO ESPECIAL Nº 1.689.936 - SP (2017/0166687-7) – DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE: DJE 16/10/2017)



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reitere-se que as publicações da legislação e demais normas tributárias têm o condão de dar notoriedade e publicidade para evitar o desconhecimento da lei por parte dos contribuintes, sendo certo que, de acordo com o art. 3º da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro, Decreto-Lei nº 4.657/42, ninguém pode se eximir de cumprir a lei alegando o seu desconhecimento, *in verbis*:

Decreto-Lei nº 4.657/42

Art. 3º Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece. Restou comprovado que os documentos fiscais atuados foram invalidados não somente por meio dos vícios identificados no Ato Declaratório de Inidoneidade, mas também está condicionado à idoneidade ideológica e material da documentação, escrituração nas condições estabelecidas na legislação e, principalmente, ao pagamento do imposto na origem.

Dessa forma, não devem proceder as alegações dos impugnantes de que desconheciam o fato de serem as notas fiscais eletrônicas ideologicamente falsas, em razão de publicação de declaração de Falsidade/Inidoneidade posterior à escrituração.

Por todo o exposto, é notório que a Autuada incidiu em infração à legislação tributária ao receber e escriturar notas fiscais ideologicamente falsas, apropriando-se indevidamente do crédito do ICMS nelas destacado.

Corretas, portanto, a exigência do imposto, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art.56, inciso II e da Multa Isolada disposta no art.55, inciso XXXVI, ambos da Lei n.º 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para restabelecer as exigências fiscais. Vencido o Conselheiro André Barros de Moura, que lhe negava provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Balassiano Gaz. Pela Autuada, sustentou oralmente o Dr. Rafael Fabiano dos Santos Silva. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), Flávia Sales Campos Vale e Edwaldo Pereira de Salles.

**Sala das Sessões, 22 de março de 2024.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Presidente**

P