

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.496/11/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000168591-52
Impugnação: 40.010129165-87
Impugnante: Master Alimentos Ltda
IE: 558963348.00-40
Proc. S. Passivo: Francisco Prudente de Souza/Outro(s)
Origem: DF/Ubá

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado, mediante Verificação Fiscal Analítica, 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. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Exigências do imposto, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco que acatou os documentos fiscais apresentados pela Impugnante. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, constatado mediante conferência de notas fiscais, nos meses de maio, junho, julho e novembro de 2008 e janeiro, fevereiro e março de 2009, em virtude de ter a Autuada aproveitado indevidamente créditos de imposto destacados em notas fiscais consideradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 135/145, acompanhada dos documentos de fls. 146/165, alegando, em síntese que:

- a empresa emitente das notas fiscais declaradas como ideologicamente falsas apresentava-se, à época das suas emissões, com total regularidade fiscal visto que as referidas notas haviam sido carimbadas nos postos de fiscalização do Distrito Federal, de Goiás e de Minas Gerais;

- as notas fiscais, objeto da autuação, foram emitidas no período de março a novembro de 2008, portanto, referindo-se a períodos bem anteriores ao Ato Declaratório de Inidoneidade nº 10.702.110001899, publicado em 04/05/10;

- houve a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento da Impugnante, como pode ser comprovada através do livro Controle da Produção e do Estoque, que registram as entradas do insumo, sua transformação e saídas da produção;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- demonstra por meio de tabela às fls. 141 que no levantamento fiscal foram consideradas notas fiscais cujas mercadorias foram devolvidas, anexando cópias das mesmas às fls. 152/165 do PTA, e que, portanto, tais créditos já haviam sido estornados;

- apresenta decisões administrativas e judiciais que, segundo a Impugnante, demonstrariam que o adquirente de boa-fé possuiria o direito de se aproveitar do crédito do ICMS relativo a uma compra e venda regular, mesmo que, posteriormente, a nota fiscal da operação tenha sido declarada ideologicamente falsa. Segundo seu entendimento, o que valeriam seriam as condições postas à época da operação. A boa-fé do adquirente legitimaria o aproveitamento dos créditos de ICMS em relação às notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, considerando que o ato declaratório surgiu após a celebração do negócio jurídico;

- solicita produção de prova pericial, às fls. 144, para tentar comprovar, dentre outras questões, a real entrada de mercadoria no estabelecimento, formulando quatro quesitos;

- requer, ao final, seja julgado improcedente o Auto de Infração, rogando, alternativamente, caso não seja este o entendimento do Conselho de Contribuintes, a reformulação do crédito tributário para exclusão do imposto relativo às notas fiscais relacionadas no item 3.3, em razão de terem sido devolvidas logo após o seu recebimento.

O Fisco, tendo em vista os documentos apresentados, promove a rerratificação do crédito tributário, conforme demonstrado às fls. 168/178.

Aberta vista para a Impugnante (fls. 180), que não se manifesta.

O Fisco em manifestação de fls. 181/184, pede a procedência parcial do lançamento, conforme reformulação efetuada às fls. 168/178.

DECISÃO

Da Preliminar

Do pedido de Perícia

A Impugnante requer a produção de prova pericial, formulando quatro quesitos, conforme pedido e quesitos de fls. 144, com o objetivo de ter esclarecidos os seguintes questionamentos:

- 1) pode se afirmar que a finalidade do livro fiscal denominado LIVRO CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE é o controle da entrada de matéria prima no estabelecimento industrial e a saída de produto acabado (transformado);
- 2) as quantidades de milho descritas nas notas fiscais, objeto do estorno de crédito, foram objeto de entrada como matéria prima no estabelecimento da Impugnante;

- 3) tendo o insumo milho sido utilizado na produção da ração, pode se afirmar sua posterior transformação em produto acabado;
- 4) sendo certo sua transformação em produto acabado suas saídas forma tributadas.

Todavia, no caso em exame, a produção da prova pleiteada mostra-se desnecessária, porquanto os autos trazem elementos suficientes de modo a possibilitar ao Julgador aplicar ao caso concreto, o tratamento legal atinente à matéria e assim decidir a lide.

Com efeito, pela leitura dos quesitos propostos, percebe-se que as indagações levantadas já foram respondidas pela vasta documentação acostada aos autos, bem como pelos documentos juntados pela Impugnante junto à peça de defesa.

Ademais, as respostas pretendidas não teriam o condão de alterar o lançamento, tendo tais quesitos um caráter meramente protelatório.

Não se discute se as mercadorias efetivamente circularam. Mas sim, a legitimidade do aproveitamento dos valores destacados a título de imposto. A real entrada de mercadoria no estabelecimento é irrelevante para a desconstituição da presente autuação.

O Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03/03/08 (RPTA), ao tratar sobre o pedido de prova pericial, estabelece no seu art. 142, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “c”, *in verbis*:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...) § 1º. Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for: desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

(...)

c) considerado meramente protelatório.

Dessa forma, observado o disposto no art. 154, inciso III do RPTA, indefere-se o pedido de perícia formulado, com fundamento nas alíneas “a” e “c” do inciso II, § 1º do art. 142 retrocitados.

Do Mérito

Trata-se de aproveitamento indevido de créditos de imposto destacado em notas fiscais consideradas ideologicamente falsas, conforme Ato Declaratório nº 10.702.110.001899, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 04/05/10.

Quanto ao aproveitamento indevido de crédito de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos, a Autuada argumenta que o aproveitamento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito é legítimo e legal em observância ao princípio da não cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal.

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 direito é amplo, submetendo-se unicamente aos limites constitucionais, mas seu exercício depende de normas instrumentais de apuração.

Desta forma, o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, abaixo transcrito, e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, de igual teor, estatui que o direito ao crédito para efeito de compensação com o débito do imposto está condicionado à idoneidade da documentação, sendo que a apropriação indevida de créditos enseja recolhimento a menor do imposto. A legislação é clara ao determinar que o aproveitamento do imposto a título de crédito à idoneidade do documento respectivo:

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 6763/75

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.

A Lei Complementar nº 87/96 introduziu a exigência de escrituração idônea, a fim de que a apuração do imposto devido pudesse prevalecer mantendo a consonância com a Lei Federal nº 6.404/76 e os princípios contábeis geralmente aceitos.

A falta de instrumentalização necessária para o exercício do direito que, depende exclusivamente do interessado, não implica qualquer inconstitucionalidade, já que o direito mantém-se pleno e intacto aguardando sua regular fruição, salvo a ocorrência da decadência do direito.

A Impugnante entende que não pode ser considerado incorreto o uso do crédito do imposto destacados nos documentos fiscais, uma vez que as transações foram firmadas antes da publicação dos atos de inidoneidade das notas fiscais autuadas.

Entretanto, no que tange ao estorno de créditos, consubstanciado pela declaração de que os documentos fiscais relacionados são ideologicamente falsos, destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal empreendida pelo Fisco.

A expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

elencadas no RICMS. Ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que ensejaram a declaração de inidoneidade ou falsidade dos respectivos documentos.

É pacífico na doutrina o efeito *ex tunc* dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde suas emissões.

Segundo ensina Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Editora Forense, p. 782):

O ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espandando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*).

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

Cumpre-se 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.

Não se discute se as mercadorias efetivamente circularam. Mas sim, a legitimidade do aproveitamento dos valores destacados a título de imposto.

Ressalte-se ainda as disposições contidas no art. 135 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 135 - Os documentos falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos fazem prova apenas a favor do Fisco.

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.

De conformidade com o disposto no art. 9º da Resolução nº 4.182/10, que revogou a Resolução nº 1.926/89, é facultado ao contribuinte que tenha efetuado registro de documento fiscal falso ou inidôneo, no intuito de legitimar o creditamento, promover o recolhimento do imposto indevidamente aproveitado, atualizado monetariamente e acrescido de multa de mora, desde que assim o faça antes da ação fiscal, *in verbis*:

Art. 9º O contribuinte que tenha efetuado registro com base nos documentos mencionados no art. 7º, poderá recompor a conta gráfica, recolher o ICMS, se devido, acrescido da multa de mora aplicável ao recolhimento espontâneo e substituir as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), desde que assim proceda antes do início de ação fiscal.

Parágrafo único. Para efetivação do procedimento previsto no caput, o contribuinte deverá comunicar o fato, por escrito, à repartição fazendária de seu domicílio, relacionando os dados da nota fiscal e do ato declaratório ou Auto de Constatação e data da publicação destes e apresentar documento de arrecadação correspondente para ser visado pela autoridade competente, se devido, bem como juntar copia das notas fiscais.

Outrossim, a legislação mineira não permite a utilização, sob a forma de crédito, de valores de ICMS destacados em documento fiscal ideologicamente falso, salvo se ficar comprovado que o imposto devido na operação foi integralmente pago. O dispositivo em questão, o art. 70 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43080/02, está determina:

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)

É importante destacar que não foram juntados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pelo remetente das mercadorias, que seria a prova concludente de que o imposto correspondente teria sido integralmente pago.

Também não foram anexados comprovantes de pagamento das mercadorias, como cópias de cheques, boletos bancários quitados, ordens de pagamento, depósitos ou quaisquer comprovantes, que indicassem desembolso de caixa para fazer frente às aquisições dos produtos.

Portanto, comprovado não ter havido o recolhimento do imposto decorrente do estorno do crédito indevidamente aproveitado, antes da ação fiscal, na forma estabelecida no art. 9º da Resolução nº 4.182/10, e nem a comprovação de que o imposto devido na operação foi integralmente pago nos termos do art. 70, RICMS/02, se sujeita, a Impugnante, à exigência do tributo e multas, conforme consta dos autos.

Na peça de defesa apresentada pela Autuada a mesma sustenta que no levantamento fiscal foram consideradas notas fiscais cujas mercadorias foram devolvidas, anexando cópias das mesmas (fls. 152/165).

O Fisco, às fls. 168/178, entende haver razão à Autuada, promovendo a rerratificação do Auto de Infração.

Logo, caracterizada, em parte, a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrita:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

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;

Cabe destacar que na Manifestação Fiscal às fls. 181 por um lapso foi citada a Multa Isolada do art. 55, inciso X da Lei nº 6763/75, porém na conclusão às fls. 184 é citada apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da citada lei.

No Auto de Infração às fls. 02/03, no Relatório do Auto de Infração às fls. 08/10 e no crédito tributário reformulado, às fls. 169/174, consta o valor referente ao ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6763/75.

Portanto, é inaplicável a exclusão da Multa Isolada do art. 55, inciso X da Lei nº 6763/75 contida na decisão.

Quanto à alegação da Impugnante de que agiu com boa-fé, veja-se o disposto no art. 136 do Código Tributário Nacional:

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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 168/178, e, ainda, para excluir a Multa Isolada prevista no art. 55 do inciso X da Lei nº 6763/75. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Bruno Antônio Rocha Borges (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 01 de setembro de 2011.

Danilo Vilela Prado
Presidente

Alberto Ursini Nascimento
Relator

AUNEJ