

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.635/11/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167220-25
Impugnação: 40.010129779-69
Impugnante: Lonax - Indústria Brasileira de Lonas Ltda
IE: 850154418.00-97
Coobrigada: Ivana Maria Pontes da Silva Penido
Proc. S. Passivo: Keli Campos de Lima/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL FALSO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas falsas nos termos do art. 39, § 4º, I da Lei 6763/75. Procedimento fiscal respaldado no art. 30 da citada lei c/c art. 70, inciso V, do RICMS/02. Não restou comprovado nos autos a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais objeto da autuação e, não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito destacado em documentos fiscais falsos emitidos no período de abril a dezembro de 2008.

Exige-se o ICMS, a respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada do art. 55, XXXI da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 93/116. O Fisco promove a juntada de documentação complementar auferida por meio de diversas intimações. Por sua vez, a Impugnante, novamente, se manifesta às fls. 427/430.

O Fisco se manifesta às fls. 437/457.

DECISÃO

Da Preliminar

Do cerceamento de defesa

A Impugnante alega erro na capitulação dos dispositivos infringidos, citando alguns que seriam em seu entendimento indispensáveis ao exercício da ampla defesa e do contraditório. No entanto, da análise do relatório do Auto de Infração (fls. 4) e do Relatório Fiscal, de fls. 7/8, não há dúvida acerca da acusação fiscal, qual seja, aproveitamento indevido de crédito, em razão da escrituração de documentação fiscal falsa, conforme Ato Declaratório de Falsidade (fls. 10).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A ausência dos dispositivos citados pela Impugnante no corpo do Auto de Infração não impediu a plena compreensão do objeto da autuação e, tampouco, o exercício do direito de defesa, tendo em vista o conteúdo da própria Impugnação, de fls. 93/116.

Desse modo, rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento.

Do pedido de perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do Processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 116.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Cite-se, a propósito, decisão já proferida abordando a questão anteriormente:

"Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido" (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG)

Ademais, prescreve o art. 142, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - será indeferido quando o procedimento for:

- a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;
- b) de realização impraticável;
- c) considerado meramente protelatório.

A perícia por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial porque constam dos autos elementos suficientemente claros para a compreensão tanto das irregularidades como da legislação aplicada.

Do Mérito

Trata-se de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda, ficando a Autuada sujeita ao recolhimento do ICMS resultante do estorno dos créditos utilizados referentes a esses documentos.

De plano, cabe salientar que a legislação tributária privilegia a questão da legitimidade do crédito de ICMS, consoante *caput* do art. 30 da Lei nº 6.763/75, regulamentado pelo inciso V, art. 70 do RICMS/02, a saber:

Lei 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 da documentação** e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

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**; (grifou-se)

Portanto, a legitimidade dos créditos na situação em análise está condicionada à prova concludente de que o imposto devido pelo emitente do documento fiscal foi pago em sua integralidade, tendo em vista o ato declaratório de falsidade (fls. 10), publicado em 20 de novembro de 2010, portanto anteriormente à apreensão da documentação fiscal, ocorrida em 15 de dezembro de 2010, conforme fls. 14.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que concerne à regra da não cumulatividade esculpida no inciso I, § 2º do art. 155 da Constituição Federal, a própria Lei Maior prevê a possibilidade de creditamento apenas do imposto **cobrado** na operação anterior, com nítido escopo de salvaguardar o interesse público, e define a competência de lei complementar para disciplina do regime de compensação do imposto, consoante alínea "c", inciso XII do § 2º referido.

Desse modo, a Lei Complementar nº 87/96, por determinação da própria Constituição da República, prevê no *caput* do art. 23 que o direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação fiscal:

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. (grifou-se)

Tal norma se alicerça, como exposto, no comando constitucional para acautelar o interesse público, limitando o creditamento ao imposto cobrado na operação anterior. A conduta de contribuinte que determina a declaração de falsidade de seus documentos fiscais visa precipuamente afastar a cobrança e o respectivo recolhimento do tributo devido, por meio de práticas que obstaculizam a cobrança regular do imposto.

A alegação de boa-fé perpetrada pela Impugnante é estranha ao feito fiscal, pois a responsabilidade por infrações de ordem tributária é objetiva, conforme art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), nos seguintes termos:

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.

Ademais, ao buscar lesar o Fisco com condutas que objetivam o não recolhimento do imposto devido, o emitente do documento fiscal falso auferir vantagens econômicas indevidas que, refletidas sobre os preços por ele praticados, no caso em que haja operação real de circulação de mercadoria, visam conquistar clientela sensível a custos menores de aquisição, locupletando-se ambos os contribuintes (remetente e destinatário), ainda que alegada a boa-fé.

Por todo o exposto, é legítima a inversão do ônus da prova prevista no art. 30 da Lei nº 6.763/75 c/c inciso V do art. 70 do RICMS/02, no que concerne à garantia de que o ICMS foi recolhido pelo contribuinte emitente dos documentos declarados falsos, o que, se provado, assegura que o valor do imposto foi incluído no preço da mercadoria pago pelo destinatário, determinando a legitimidade dos créditos destacados.

Portanto, a norma do art. 30 da Lei nº 6.763/75 c/c inciso V, art. 70 do RICMS/02 está em consonância com a regra da não cumulatividade do imposto prevista na Constituição Federal e disciplinada pela Lei Complementar nº 87/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se, ainda, que há, no caso dos autos, grave dúvida acerca da efetividade das operações de remessa de mercadoria consignadas nos documentos fiscais falsos, a uma, pelo fato de o documento fiscal sequer ter sido autorizado pela Administração Fazendária, conforme fls. 10, e, a duas, pela contundente declaração (fls. 236/238) do suposto emitente consignado nas notas fiscais falsas, de fls. 15/32, de que “nunca manteve relação comercial, contato comercial, ou operações comerciais e não comerciais”, nos anos de 2008 e seguintes, com a Impugnante e as pessoas físicas e jurídicas que aparecem como endossatárias dos cheques juntados pela Autuada, às fls. 197/224.

Ressalte-se que, não obstante o esforço empreendido pela Impugnante para tentar comprovar que as operações com a empresa Lassane Plásticos Ltda efetivamente ocorreram, por meio da juntada dos documentos relacionados às fls. 117, o Fisco promoveu a intimação das pessoas físicas e jurídicas apostas nos cheques que supostamente serviram de pagamento das operações elencadas nos autos.

Nas respostas dadas pelos endossatários às intimações, evidencia-se a ausência de comprovação no que se refere aos motivos alegados para os supostos endossos efetuados pela Lassane Plásticos Ltda, conforme a análise realizada pelo Fisco às fls. 455/457, o que vem a confirmar a declaração dada por esta de que não praticou qualquer transação comercial com a Impugnante.

No tocante ao ato de falsidade, insta destacar que este tem natureza meramente declaratória, evidenciando uma situação de fato, caracterizadora de um vício existente já à época da emissão dos documentos fiscais objeto da presente autuação.

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 dos respectivos documentos fiscais.

Cumprido esclarecer que não é o ato declaratório que torna o documento falso, e sim a inobservância de preceitos legais quando da emissão do documento fiscal.

É pacífico na doutrina os efeitos "*ex tunc*" do ato declaratório, uma vez que, reiterando, não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade já que tal vício 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*).

Conclui-se, portanto, que as notas fiscais declaradas falsas, desde a sua emissão, já traziam consigo vício insanável que as tornavam inválidas para efeitos de geração de créditos do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, não houve contestação dos atos de falsidade relacionados no presente lançamento, nos termos do § 5º do art. 30 da Lei nº 6.763/75, como se segue:

§ 5º - Declarada a inidoneidade de documentação fiscal, o contribuinte poderá impugnar os fundamentos do ato administrativo, mediante prova inequívoca da inexistência dos pressupostos para sua publicação, hipótese em que, reconhecida a procedência das alegações, a autoridade competente o retificará, reconhecendo a legitimidade dos créditos.

Assim, uma das funções da publicação do ato de falsidade é possibilitar aos contribuintes que figuram como destinatários dos documentos inquinados o saneamento da irregularidade que, na hipótese em comento, seria a apresentação de denúncia espontânea, consoante capítulo XV do RPTA, aprovado pelo Decreto nº. 44.747/08, com o estorno dos créditos destacados nas notas fiscais declaradas falsas.

Uma vez declarado o documento falso, não tendo a Autuada tomado as providências previstas no art. 207 do RPTA/08, coube ao Fisco, a teor do disposto no art. 30 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 70, inciso V do RICMS/02, já mencionados, efetuar o estorno aludido, cobrando o imposto decorrente e as respectivas multas.

Logo, caracterizada a infringência à legislação tributária, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o feito fiscal, corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. XXXI da 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:

(...)

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;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e Sauro Henrique de Almeida, que o julgavam improcedente. Designado relator o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso. Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Flávio Couto Bernardes e, pela Fazenda Pública Estadual, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 13 de dezembro de 2011.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Relator / Designado**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.635/11/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167220-25
Impugnação: 40.010129779-69
Impugnante: Lonax - Indústria Brasileira de Lonas Ltda
IE: 850154418.00-97
Coobrigada: Ivana Maria Pontes da Silva Penido
Proc. S. Passivo: Keli Campos de Lima/Outro(s)
Origem: DF/Betim

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Data venia dos votos majoritários temos, no caso vertente, que a improcedência do feito fiscal se impõe por uma questão de direito e justiça.

Analisando o feito fiscal em comento, depreende-se que o cerne da questão é o estorno do crédito do ICMS que, para a fiscalização, estava destacado em documentos fiscais inidôneos/ideologicamente falsos.

Na Instrução do AI, percebe-se que a motivação desta alegada falsidade/inidoneidade, está no fato de que os documentos fiscais “autuados” não eram autorizados pela Administração (fls. 10)

Mais adiante, notadamente após a impugnação que veio apresentada com documentos, o fisco convoca ao feito os representantes legais da empresa “Lassane” que a fls. 236 a 238 prestaram “declaração” sugerindo que nunca mantiveram relação comercial com a empresa autuada e com os entes citados nos cheques. Declaram ainda a fls. 258/276 no rodapé das notas fiscais que não conhece tais documentos fiscais também e não os imprimiu.

Ou seja, o fisco trouxe “novas” informações que não estavam quando da lavratura do AI e agrega algumas conjecturas também, ou seja, tece considerações acerca dos beneficiários dos endossos que informaram em alguns casos que desconheciam os maquinários negociados e os documentos fiscais envolvidos e que, em todos os casos, os negócios firmados com a empresa Lessane deram-se verbalmente.

Com este conjunto de situações, o fisco enxerga tratarem-se as operações autuadas como simulações perpetradas pela autuada, até porque, os depósitos eram feitos em Itaúna sendo a empresa Lassane sediada em Três Pontas, a autuada em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sarzedo e os beneficiários dos endossos também não tem qualquer relação com a referida cidade de Itaúna.

Enfim, defende a fiscalização e os votos majoritários com tais assertivas a legitimidade das operações atuadas.

Com o devido respeito, as provas constantes dos autos militam em favor da atuada, senão vejamos:

Várias Notas Fiscais, senão todas, possuem carimbos de postos de fiscalização e não há nos autos qualquer prova ou mesmo questionamento sobre a legitimidade destes carimbos. No mínimo aqui, deveria o fisco pelo menos demonstrar que tais carimbos seriam também falsos. Não havendo esta demonstração, temos nos autos que as mercadorias ali lançadas circularam regularmente.

Outro ponto relevante é o de que a empresa Lassane Plástico Ltda. em momento algum aduziu ou mesmo demonstrou que o PADRÃO das notas fiscais atuadas não siga o mesmo padrão de suas notas fiscais “regulares”, ou seja, nos autos resta em favor do contribuinte atuado a presunção legítima de que o padrão das notas fiscais atuadas segue a linha das vias fixas da citada fornecedora “Lessane”.

E mais, temos nos autos também que a empresa Lassane negocia e detém no seu rol de produtos exatamente as mercadorias discriminadas lançadas nos documentos fiscais atuados, portanto, tal fato robustece também a tese de defesa no caso vertente dos autos.

Dentro deste contexto, vemos nos autos que as operações se realizaram e as mercadorias de fato circularam sobre a égide destas considerações aqui apresentadas.

No que diz respeito aos pagamentos das operações atuadas, temos que o contribuinte trouxe o que estava ao seu alcance, pois demonstrou que pagou, através de cheques, o fornecedor discriminado nos documentos fiscais que é também identificado no verso, trouxe o SINTEGRA da época das operações onde consultou a situação cadastral da própria Lessane.

Não há prova de que o signatário do verso dos cheques não seja preposto de citada empresa e é muito conveniente, depois de quase três anos da emissão dos cheques “aparecer” a empresa fornecedora negando isso tudo.

Aliás, o fisco quando intimou os beneficiários dos cheques formulou perguntas pontuais, citando, dentre elas as seguintes: informar se conhece os documentos (...); as razões que levaram a condição de beneficiário do endosso; se foi ou é titular da conta (...), informar a participação nas operações que dizem respeito os documentos atuados.

Ora, não se mostra razoável que os beneficiários dos endossos tenham conhecimento de tudo o que lhe foi perguntado pois a participação deles é de apenas figurar como beneficiários dos endossos constantes cheques, e, neste pormenor, as respostas foram satisfatórias, já que a Lassane, por tais declarantes, lhes era devedora e os valores dos cheques ingressou na conta dos mesmos. Isso é o que importa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fisco, por sua vez, não trouxe qualquer prova em sentido contrário, ou seja, de que tais beneficiários dos endossos tinham algum interesse nas operações lançadas nos documentos fiscais cujos créditos foram glosados.

Portanto, as conjecturas do fisco para ilidir a prova dos pagamentos não socorrem o trabalho fiscal porque são meras conjecturas. Ademais, o fisco “desconfia” também do fato de que a empresa “autuada” é de Três Pontas e vários depósitos foram feitos em Itaúna, cidade onde não há ninguém dos envolvidos, porém, não vê também a fiscalização que os advogados da Lessane são também de cidade diversa que não tem nada a ver com ela, Lessane. Os advogados são de Varginha e a Lessane de Três Pontas.

E aí, como é que fica esta situação também?

Podemos aqui também “conjecturar” que as cidades são próximas (50KM) aproximadamente como também podemos conjecturar que a cidade de Três Pontas é também uma Comarca antiga e que é prestigiada por advogados competentes também e que, sobre a égide da “conjectura”, não seria razoável escolher um advogado de longe que não de Três Pontas. Tudo conjectura.

Portanto, o que é “cojecturado” não pode ser levado como “provado”.

Finalmente, no que diz respeito à postura da empresa Lassane Plásticos Ltda. é também questionável, pois, como dito aqui, ela não nega que o padrão das notas fiscais autuadas siga o mesmo das suas vias fixas ou do espelho das notas fiscais registrados na SEF. Em segundo plano, ela trouxe negativa às operações apenas agora, após quase três anos de consumadas as operações.

E o que surpreende mais é o fato de que a caligrafia de algumas notas fiscais cujos créditos fora glosado pelo fisco guarda semelhança com a caligrafia das declarações apostas a fls. 258 e seguintes como também com a caligrafia constante do envelope constante de fls. 276 dos autos.

Repete-se o que já foi dito aqui, ou seja, é razoável pelo menos em “tese” que a citada Lassane detém interesse em sonegar também estas informações até porque, e isso merece também registro no caso vertente, as declarações que ela, Lassane prestou nos autos precisam ser vistas com as ressalvas do artigo 368, p. único do CPC, ou seja, a declaração, “per si” não prova o fato declarado.

E mais, não se vê também nos autos qualquer ação da Lassane a nível administrativo ou mesmo judicial “cobrando” da autuada pelos fatos graves assim colocados no AI em questão, pois se as operações são mesmo falsas, sabidamente a Lassane pode processar civilmente e criminalmente a autuada. Nem isso há nos autos.

Por todo o conjunto probatório então, reputo que o fisco não logrou êxito em descaracterizar as operações gravadas nos documentos fiscais autuados e que, de outro lado, há prova satisfatória de que as mercadorias circularam (carimbos lançados nas notas fiscais) e que os valores lançados nos documentos fiscais foram devidamente pagos através dos cheques que foram também integralmente compensados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A legislação mineira detém como Princípio o da Não Cumulatividade razão pela qual reputo, no caso vertente, que o creditamento feito pela autuada é legítimo, razão pela qual julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 13 de dezembro de 2011.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**

CC/MIG