

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

Acórdão: 19.924/11/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000165007-58  
Impugnação: 40.010127941-47  
Impugnante: Evalis do Brasil Nutrição Animal Ltda.  
IE: 186008466.00-18  
Proc. S. Passivo: Adelmo da Silva Emerenciano/Outro(s)  
Origem: DF/Contagem

***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. Não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Correta a exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, uma vez que, da recomposição da conta gráfica da Autuada, não restou imposto a recolher. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/02/06 a 31/07/06, destacados em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme cópia da publicação às fls. 33/34 dos autos, vez que, conforme documentos acostados aos autos, o Fisco do Estado de São Paulo comprovou que a empresa pretensamente lá localizada não tinha existência no estabelecimento no qual estava inscrita.

O Fisco, às fls. 225/229, efetuou a recomposição da conta gráfica da Autuada com o estorno dos créditos do imposto destacados nas notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, tendo apurado saldo credor no período, não havendo recolhimento a menor de ICMS.

Exige-se Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.140/1.162, juntando os documentos de fls. 1.164/1.795.

O Fisco apresenta manifestação fiscal às fls. 1.800/1.818, juntando os documentos de fls. 1.820/1.829.

Aberta vista à Impugnante em razão da juntada de documentos, a mesma volta a se manifestar por meio da peça impugnatória de fls. 1.836/1.848.

O Fisco novamente se manifesta às fls. 1.851/1.855, refutando todos os argumentos trazidos pela defesa, mantendo seu pedido pela procedência do lançamento.

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

#### **Do Pedido de Perícia**

A Impugnante requer a produção de prova pericial e formula os quesitos de fls. 1.159/1.160, com o objetivo de comprovar que as operações de milho efetivamente ocorreram em data anterior à publicação dos atos e se a época das operações a empresa remetente constava como habilitada.

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, pois o que se discute no presente feito é o fato da comprovação inequívoca de que o imposto destacado nas notas fiscais declaradas ideologicamente falsas foi pago.

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, alínea “a”, *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:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

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

### **Do Mérito**

Trata-se de aproveitamento indevido de créditos de imposto, no período de 01/02/06 a 31/07/06, destacado em notas fiscais consideradas ideologicamente falsas, conforme Ato Declaratório nº 10.702.110.001.854 de 05/11/09, publicado no Diário Oficial Minas Gerais do dia 06/11/09.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A exigência fiscal diz respeito apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que no período o conta corrente da Autuada apresentou saldo credor.

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

O direito ao crédito, garantido pelo princípio constitucional da não cumulatividade, 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 condicionar o aproveitamento do imposto a título de crédito à idoneidade do documento respectivo.

### Lei Complementar 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 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 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 emitidas pela empresa Portal Comércio e Transporte de Alimentos Paulista Ltda.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, no que tange ao estorno de créditos, consubstanciado pela declaração de que os documentos fiscais relacionados são ideologicamente falsos, verifica-se, *a priori*, que o ato declaratório foi publicado em data anterior ao início da ação fiscal empreendida pelo Fisco.

O Fisco discrimina todas as notas fiscais inidôneas no Anexo IV ao Auto de Infração (fls. 221/223). O ato declaratório de inidoneidade foi publicado após diligências realizadas pela Fiscalização do Estado de São Paulo, onde estaria estabelecido o emitente das notas fiscais, conforme atestam os documentos de fls. 36/87.

Ressalte-se que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como ideologicamente falsos. O ato declaratório além de configurar formalmente a irregularidade, descreve as situações que ensejaram a declaração, demonstrando de maneira inequívoca serem os documentos também materialmente inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

O ato declaratório de inidoneidade ou falsidade decorre de realização de diligência especialmente efetuada para a investigação real da situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, providenciado nos termos do art. 2º da Resolução nº 4.182/10, quando detectada a ocorrência de qualquer das situações arroladas na referida resolução.

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, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*)”.

O ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo essa com a publicação do mesmo no Diário Oficial do Estado, em que visa tornar pública a situação preexistente, possuindo natureza declaratória e não normativa.

Consiste em ato de reconhecimento de uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, explícita a existência do que já existia, possuindo natureza declaratória e não natureza normativa, ao contrário do alegado pela Autuada.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 inidôneo ou falso, 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 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 cópia das notas fiscais.

Ademais, pelo art. 70, inciso V do RICMS/MG, apenas podem ser acatados créditos destacados em notas fiscais declaradas inidôneas ou falsas quando demonstrado que houve recolhimento do imposto. Tal prova não veio aos autos.

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)

Não se discute a efetividade das operações referentes às notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, mas sim a legitimidade do aproveitamento dos valores destacados.

Assim, 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 condicionar o aproveitamento do imposto a título de crédito à idoneidade do documento respectivo.

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.

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

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 4.182/10, se sujeita, a Impugnante, à exigência do tributo e multas, conforme consta dos autos.

Logo, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstrada a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrita, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

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;

As assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, não merecem acolhida, haja vista que não compete ao Órgão julgador administrativo apreciá-las, dado o impedimento previsto no art. 110, inciso I, do RPTA/MG, que assim dispõe:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2011.**

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

**José Luiz Drumond**  
**Relator**