

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.504/14/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000209303-62
Impugnação: 40.010135912-58, 40.010135914-10 (Coob.), 40.010135913-39 (Coob.)
Impugnante: Alterosa Indústria e Comércio de Alimentos Ltda
IE: 062713335.00-32
Flávio Marcus Rocha (Coob.)
CPF: 134.883.336-04
José Carlos Rocha (Coob.)
CPF: 008.454.426-00
Proc. S. Passivo: Adílio Silva Júnior/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – ENCERRAMENTO IRREGULAR DAS ATIVIDADES - Correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e art. 3º, inciso I da Instrução Normativa SCT n.º 001/06.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO – Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Não restou comprovada a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais, objeto da autuação, e não foram carreados aos autos comprovantes de pagamento das operações mercantis ou do recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais. Os argumentos carreados aos autos pela Impugnante não são suficientes à comprovação da ocorrência das operações. Legítimas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada prevista na Lei n.º 6.763/75, respetivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2009, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em razão de aproveitamento de crédito de imposto proveniente do uso dos documentos fiscais relacionados no Anexo 2 (fls.

41/42), declarados ideologicamente falsos, conforme Ato Declaratório n.º 12.186.110.007.089.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI.

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária o sócio administrador, Sr. José Carlos Rocha e o sócio administrador, no período de 31 de maio de 2007 a 06 de maio de 2008, Sr. Flávio Marcus Rocha, em razão do disposto no art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional.

Consta do Auto de Infração (fl. 29) que os documentos do Contribuinte foram apreendidos no estabelecimento da Sodalita Indústria e Comércio Ltda, localizado na Rua Messias Januário n.º 145, Bairro Minas Caixa, empresa cujo sócio administrador é o Sr. Flávio Marcus Rocha.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e em conjunto, por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. fls. 395/403, em síntese, aos seguintes argumentos:

- a Administração Pública entendeu por incluir, na qualidade de Coobrigado, o Sr. Flávio Marcus Rocha, sob o argumento de que ele teria ocupado cargo de gerência e administração na empresa, praticando atos com excesso de poderes e infração a lei ou contrato social;

- o próprio Auto de Infração se contradiz ao informar que o Sr. Flávio Marcus Rocha teria sido sócio administrador em período anterior a presente autuação;

- como os atos imputados pelo Fisco como ilegais foram supostamente praticados no ano de 2009, quando o Sr. Flávio Marcus Rocha já não mais compunha o quadro societário da Autuada, é ilegal a sua inclusão no polo passivo;

- o Sr. Flávio Marcus Rocha é parte ilegítima a figurar no polo passivo do presente autuação, sendo ilegal e arbitrária a sua inclusão;

- da mesma forma, indevida a inclusão do sócio José Carlos Rocha, pois o Fisco não comprovou a prática de atos com excessos de poderes, infração à lei ou contrato social que a justificasse;

- as notas fiscais, tidas como falsas, nunca foram periciadas e espelham as transações comerciais efetivamente ocorridas entre aquelas empresas, não tendo ficado comprovado qualquer conluio entre as empresas a levar a tal presunção;

- analisando o Auto de Infração não se verificou qualquer fato ou ato praticado pelo sócio José Carlos Rocha com excesso de poderes, infração de lei, contrato ou estatuto, que pudesse justificar a sua inclusão no polo passivo;

- desde o início da fiscalização os Autuados disponibilizaram para o Fisco toda a documentação exigida, prestando os esclarecimentos pertinentes, condutas essa que demonstram a sua boa-fé;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não há nada no Auto de Infração qualquer prova ou indício que pudesse imputar aos Coobrigados a prática dos atos tipificados pelo art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional;
- o Auto de Infração não deve ser acolhido tendo em vista inúmeras irregularidades e imprecisões, pois não traz apontamentos inequívocos que levem à falsidade das notas fiscais, sequer apresenta confrontações contábeis da empresa emitente e da autuada, a comprovar a falsidade dos documentos;
- as notas impugnadas foram emitidas por empresa até então regularmente constituída e espelham operações mercantis ocorridas no ano de 2009;
- o aproveitamento do crédito é um direito legítimo e legal, em observância ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal;
- havendo o crédito referente ao imposto nos documentos fiscais, o mesmo deve ser utilizado, uma vez que as transações foram firmadas de forma regular, atendendo aos procedimentos exigidos pela legislação pertinente;
- o Auto de Infração também não apontou quais os fatos ou indícios que levaram à conclusão pela falsidade dos documentos;
- apresentou os comprovantes da realização dos negócios mercantis, por meio de boletos de pagamentos com a autenticação bancária e os respectivos comprovantes das operações para os documentos fiscais declarados ideologicamente falsos;
- foi demonstrado o registro contábil de todas as operações, nos livros Registro de Entrada e Registro de Apuração do ICMS;
- tudo isso comprova a regular circulação das mercadorias constantes naqueles documentos fiscais, jogando por terra os argumentos do Fisco;
- diante da efetiva comprovação da existência do negócio jurídico, devido é o aproveitamento dos créditos de ICMS destacados naquelas notas fiscais;
- cita doutrina sobre o tema;
- outra questão desconsiderada pelo Fisco refere-se ao recebimento de mercadorias decorrente de bonificações, prática essa corriqueira e comum entre empresas que mantém grande volume de negociações, na qual a Autuada gerava créditos junto a fornecedora, decorrentes de descontos e outros ajustes, que eram revertidos em mercadorias;
- essas transações de mercadorias decorrentes de bonificações, obviamente não são demonstradas por transações bancárias, o que levou ao Fisco a desconsiderar as notas fiscais relativas a essas transações, julgando-as falsas;
- se a mercadoria foi classificada e contabilizada como bonificação com a correspondente emissão de documentos fiscais de entrada e saída, devido é o aproveitamento de créditos daí decorrentes;

- trata-se de erro grosseiro de interpretação dos livros fiscais e de completo desconhecimento de operações de mercado, que ora concede descontos, ora bonifica seus clientes com mercadorias;

- a não localização dos valores apontados pelo Fisco no livro Diário somente vem a coadunar com a ausência de qualquer conhecimento contábil sobre a empresa fiscalizada, seja pelos grosseiros erros cometidos bem como pela ausência de qualquer pesquisa no livro Diário.

Ao final, requer seja reconhecida a ilegitimidade passiva dos Srs. Flávio Marcus Rocha e José Carlos Rocha, e a improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 419/428, refutando as alegações da peça de defesa, em resumo, com os seguintes argumentos:

- a inclusão dos Coobrigados não é ilegal, tendo em vista que está prevista na Lei n.º 6.763/75 e no RICMS/02.

- os documentos da Autuada foram apreendidos no estabelecimento da Sodalita Indústria e Comércio Ltda, empresa cujo sócio administrador é o Sr. Flávio Marcus Rocha;

- as transações bancárias e pagamentos do exercício de 2009 da Autuada foram realizados pelo Sr. Flávio Marcus Rocha;

- os motivos da inclusão do Sr. Flávio Marcus Rocha foram claramente informados no Auto de Infração;

- a Autuada está com a inscrição estadual cancelada e não funciona no endereço inscrito;

- cita o art. 21 § 2º da Lei n.º 6.763/75 e o art. 56-A, inciso I, alínea b do RICMS, para sustentar a responsabilidade pessoal do sócio como Coobrigado;

- os atos declaratórios de falsidade são precedidos de diligência especialmente efetuada para investigação da real situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, com o rigor necessário e, são expedidos pela SEF/MG, nos termos da Ordem de Serviço n.º 01/90 e da Resolução n.º 1.926/89;

- não existem dúvidas quanto à falsidade ideológica dos documentos cujos créditos foram estornados de acordo com o art. 70, inciso V do RICMS;

- a aquisição de produtos não gera direito ao crédito, o crédito é gerado pelo pagamento do imposto devido pelo emitente;

- o Ato Declaratório da Indústria e Comércio de Alimentos Profeta Ltda consta dos autos, bem como cópia do processo que lhe deu origem;

- a Autuada não apresentou e não trouxe aos autos os comprovantes da realização dos negócios, portanto não é verdadeira a sua afirmação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- pela regra jurídico constitucional da não cumulatividade, considera-se que o regime de compensação do ICMS submete-se a determinadas normas e condições legais sem as quais não se opera;

- cita os arts. 155, § 2º, inciso XII, alínea c da Constituição Federal, 23 da Lei Complementar n.º 87/96 e 30 da Lei n.º 6.763/75;

- não existem provas da alegada boa-fé;

- o crédito tributário deverá ser mantido, pois o estorno dos créditos está previsto na legislação e, a Multa Isolada está prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei n.º 6.763/75;

- a Autuada está tentando confundir e protelar, pois não trouxe aos autos nenhuma planilha e, as suas alegações referentes a bonificações de mercadorias não trazem nenhuma relação com este trabalho.

Ao final, pede a procedência do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2009, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em razão de aproveitamento indevido de crédito de imposto proveniente do uso dos documentos fiscais relacionados no Anexo 2 (fls. 41/42), declarados ideologicamente falsos, conforme Ato Declaratório n.º 12.186.110.007.089 (fls. 59/98).

Exigências fiscais de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI.

Integram o Auto de Infração, além do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF n.º 10.000006993.89 (fls. 05/06), o Relatório Fiscal (fls. 36/38) e os Anexos de 1 a 10 (fls. 39/391).

Importa observar, de pronto, que a Inscrição Estadual da empresa Alterosa Indústria e Comércio de Alimentos Ltda se encontra cancelada.

Foram eleitos como Coobrigados, em razão do disposto no art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional:

- o Sr. José Carlos Rocha, sócio administrador da empresa;

- o Sr. Flávio Marcus Rocha, sócio administrador da empresa, no período de 31 de maio de 2007 a 06 de maio de 2008.

Cumprido destacar que, embora os Impugnantes tenham arguido a impropriedade de oposição dos Srs. Flávio Marcus Rocha e José Carlos Rocha no polo passivo como preliminar, esta questão será analisada juntamente com o mérito.

Da Sujeição Passiva

Para melhor analisar a questão da sujeição passiva, cumpre observar que os documentos da empresa que serviram de base para o lançamento ora apreciado foram

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apreendidos no estabelecimento da Sodalita Indústria e Comércio Ltda, localizada na Rua Messias Januário n.º 145, Bairro Minas Caixa.

O sócio administrador da Sodalita Indústria e Comércio Ltda, é o Sr. Flávio Marcus Rocha. As provas que corroboram esta afirmação estão no Anexo 9 da presente autuação (fls. 138/146), bem como na cópia do Termo de Apreensão e Depósito n.º 039231 e do Auto de Deslacrção.

Assim, tem-se dos autos que o trabalho fiscal foi baseado em documentos fiscais e em consultas e cruzamentos de dados realizadas no AE – ARQUIVOS DE PROGRAMAS/SEF/AE4 - CONV.57/95, fls. 101/127, apreendidos no estabelecimento da empresa Sodalita Indústria e Comércio Ltda.

Portanto, é correta a oposição do Sr. Flávio Marcus Rocha, sócio administrador da empresa no período de 31 de maio de 2007 a 06 de maio de 2008, no polo da sujeição passiva em razão do disposto no art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75 c/c art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional, pois comprovados atos seus de gestão da Autuada no período autuado.

As transações bancárias e pagamentos do exercício de 2009 da Alterosa Indústria e Comércio de Alimentos Ltda, realizados pelo Sr. Flávio Marcus Rocha, demonstram, clara e precisamente, estes atos de gestão.

Neste ponto é importante destacar que a empresa, na qual os documentos que embasam a presente autuação foram apreendidos, foi autuada pelo mesmo motivo que gerou a autuação ora apreciada.

Corroborando esta afirmativa, veja-se a ementa do Acórdão n.º

ACÓRDÃO: 21.327/13/1ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000182851-53

IMPUGNAÇÃO: 40.010133417-74, 40.010133543-02 (COOB.)

IMPUGNANTE: SODALITA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

IE: 062214529.00-51

COBRIGADO: FLÁVIO MARCUS ROCHA

CPF: 134.883.336-04

PROC. S. PASSIVO: RAFAEL PIRES SILVA/OUTRO(S)

ORIGEM: DFT/BELO HORIZONTE

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – ENCERRAMENTO IRREGULAR DAS ATIVIDADES – CORRETA A ELEIÇÃO DO COBRIGADO FLÁVIO MARCUS ROCHA PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 3º, INCISO I DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SCT Nº 001/06.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO –

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 RESTOU COMPROVADA 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. LEGÍTIMAS A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, COM DIMINUIÇÃO DO SALDO CREDOR DA EMPRESA, E A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXI DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Desta forma, ainda que o Sr. Flávio Marcus Rocha não fosse, formalmente, sócio da empresa no período a que se referem as exigências do presente lançamento, está comprovado nos autos que ele praticou atos de gestão que configuram sua relação com a empresa e com os fatos que geraram a presente autuação.

No que tange ao sócio administrador da empresa, Sr. José Carlos Rocha, também está correta sua inclusão no polo da sujeição passiva.

Frise-se que o sócio administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nos termos art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

.....
III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.
.....

Da mesma forma dispõe o inciso II do § 2º do art. 21 da Lei n.º 6.763/75, a saber:

SEÇÃO IV

Da Responsabilidade Tributária

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

.....
§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:
.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

.....

No mesmo sentido, encontra-se o art. 56-A, inciso I, alínea b da Parte Geral do RICMS/02, que estabelece a responsabilidade pessoal dos sócios, a saber:

Art. 56-A - São pessoalmente responsáveis:

I - pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

.....

b) o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, ou de que faz ou fez parte;

.....

O entendimento que tem prevalecido no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CC/MG, com lastro da melhor doutrina, é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Importa salientar que não é simplesmente o fato de ser sócio administrador da empresa que gera a coobrigação, mas a natureza da infração imputada ao contribuinte pelo Fisco, e a caracterização de atos da pessoa física que geraram o descumprimento das normas legais e regulamentares.

O Tribunal de Justiça de Estado de Minas Gerais, em recente decisão, por unanimidade, no processo n.º 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

.....

No caso específico, em que houve encerramento das atividades da empresa, cabível ainda a regra da Instrução Normativa SCT n.º 01/06, *in verbis*:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SCT Nº 01/06

Dispõe sobre procedimentos relativos à formalização de crédito tributário de contribuinte cujas atividades foram encerradas irregularmente; disciplina os meios de prova da realização da cobrança administrativa e padroniza procedimentos relacionados ao contencioso administrativo fiscal.

.....
CAPÍTULO II

FORMALIZAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE CONTRIBUINTE CUJAS ATIVIDADES FORAM ENCERRADAS IRREGULARMENTE

Art.3º A formalização de crédito tributário, mediante Auto de Infração (AI) e Notificação de Lançamento (NL), de responsabilidade de contribuinte que desapareceu ou não mais exerce suas atividades no endereço por ele indicado, será antecedida do cancelamento da inscrição estadual respectiva, de acordo com a norma prevista no art. 108, alíneas "b" e "c" do inciso II do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, na forma do § 3º do referido artigo, observando-se, ainda, o seguinte:

I - os sócios-gerentes, diretores ou administradores serão identificados no AI ou na NL na condição de coobrigados pelo crédito tributário;

II - cópias dos documentos de cancelamento da inscrição estadual deverão ser autuadas ao PTA.

Parágrafo único. O cancelamento da inscrição não exonera o contribuinte do pagamento do débito para com a Fazenda Pública Estadual.

(grifos não constam do original)

Assim, correta a inclusão dos Coobrigados.

Do Mérito propriamente dito

No que se refere ao mérito propriamente dito, devem ser registrados os motivos da falsidade, com relação aos documentos emitidos pela Indústria e Comércio de Alimentos Profeta Ltda – ME. Por meio da Consulta de Ato Declaratório Falsidade, cuja publicação data de 24 de setembro de 2010, verifica-se tratar-se de “*Documento Fiscal Autorizado, emitido por contribuinte que encerrou irregularmente suas atividades*”, alcançando “*Os documentos fiscais autorizados emitidos a partir de 30.04.2006*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A legislação tributária veda o aproveitamento de créditos de ICMS oriundos de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos, tendo a ora Impugnante infringido os dispositivos legais capitulados na peça inicial.

A Lei n.º 6.763/75, em seu art. 30, estabelece 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.

Já o art. 70, inciso V do RICMS/02 determinava que não implicaria crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou prestações subsequentes, a operação ou prestação acobertada por documento fiscal ideologicamente falso.

De acordo com o preceito contido no art. 135, Parte Geral do RICMS/02, os documentos falsos fazem prova somente a favor do Fisco, acrescentando em seu parágrafo único que a ação fiscal independe de ato declaratório prévio, *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.

Importante observar que a publicação do Ato Declaratório de Falsidade é precedida de procedimento próprio, disciplinado pela Resolução n.º 4.182/10, e consiste na realização de diligências especialmente efetuadas com o objetivo de investigar a real situação do contribuinte e das operações praticadas, sobretudo no que concerne ao cumprimento das obrigações fiscais, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas nos incisos I a IV do art. 3º da referida Resolução.

Oportuno esclarecer que, com base no resultado de diligências é que se determina a partir de que data os documentos emitidos serão considerados falsos. Significa dizer que, por meio de diligência, o Fisco constatou que a partir de 30 de abril de 2006 o emitente dos documentos deixou de cumprir as obrigações tributárias, principal e acessória, tais como entrega de documentos e recolhimento de imposto; situação agravada pela inexistência do estabelecimento no endereço fixado (fls. 60/67).

Sustenta a Autuada que, para dar cumprimento e aplicação ao princípio da não cumulatividade aproveitou os créditos aqui discutidos.

O princípio da não cumulatividade opera-se plenamente exatamente como dito pela Impugnante que quando um contribuinte a medida em que pagou pelo ICMS ao adquirir o produto, com o valor do tributo já inserido no preço da mercadoria, compensa o valor posteriormente quando da operação de venda.

Ocorre nestes autos é que não se comprova o pagamento pela operação mercantil. Ou seja, neste processo não restou demonstrado que a Impugnante pagou o valor do imposto de cujo crédito se apropriou. Não conseguiu a Defendente, em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nenhum momento no presente processo, provar que pagou o ICMS embutido no preço das mercadorias que adquiriu e de cujo crédito se apropriou.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º da Constituição Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

.....
§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

.....
A interpretação do dispositivo acima transcrito conduz à conclusão de que o contribuinte deve compensar o imposto devido em cada operação de circulação de mercadoria com o imposto cobrado na operação anterior.

Assim, já no texto constitucional, existem dois pressupostos básicos para o cumprimento do princípio da não cumulatividade, quais sejam, deve haver efetivamente uma operação anterior e deve ter sido cobrado o imposto nesta operação.

Portanto, para que se proceda ao creditamento do imposto deve ficar provada a existência de uma operação anterior, o que não restou demonstrado nestes autos e, que o imposto foi cobrado nesta operação. Como a Impugnante não alcançou demonstrar que tenha havido uma operação anterior e que pagou ao pretense remetente pelas mercadorias adquiridas, não estão atendidos os pressupostos para justificar o creditamento do ICMS como por ela efetivado.

Frise-se que o lançamento em questão refere-se à constatação de recolhimento a menor do ICMS, proveniente de aproveitamento indevido de créditos do imposto, relativos a notas fiscais que foram declaradas ideologicamente falsas.

Acrescente-se que o princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS, está descrito no próprio texto constitucional, como visto acima. Entretanto, o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Carta Magna de 1988, estabelece que caberá a lei complementar “disciplinar o regime de compensação do imposto”.

Atendendo a esta premissa da Constituição Federal, encontra-se o art. 23 da Lei Complementar n.º 87/96, que preceitua:

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Esta norma insculpida na lei complementar encontra-se reproduzida no já citado art. 30 da Lei n.º 6.763/75, que dispõe:

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.

Verifica-se assim, que o lançamento, ora analisado, encontra-se amparado no art. 23 da Lei Complementar n.º 87/96 e no art. 30 da Lei n.º 6.763/75.

O estorno do crédito, diante de todo o conteúdo do presente processo, foi devidamente realizado, tendo em vista que a Autuada, em tempo algum comprovou que os impostos foram pagos na origem, ou que tenha feito o correto pagamento das operações mercantis.

A doutrina e a jurisprudência tem se pautado para o direito ao aproveitamento dos créditos, na comprovação, de forma inequívoca, do pagamento das transações comerciais.

Para aproveitamento de crédito de ICMS relativo a notas fiscais consideradas ideologicamente falsas pelo Fisco, é necessário que o contribuinte demonstre que a operação comercial efetivamente se realizou, incumbindo-lhe, pois, o ônus da prova.

Lembramos que a publicação posterior da declaração de falsidade de quem emitiu documento ideologicamente falso não exonera o contribuinte que aproveitou o crédito de provar-lhe a autenticidade.

Torna-se importante esclarecer que o comerciante de “boa-fé”, acreditando na aparência da nota fiscal não ficará prejudicado por isso, porque poderá excluir sua responsabilidade demonstrando que as notas fiscais representam a verdadeira compra e venda das mercadorias.

Não é o caso da Contribuinte autuada que deveria ter comprovado cabalmente a realização das operações e, embora tenha alegado fazê-lo, não apresentou nenhum documento capaz de atestar a veracidade das operações.

Registre-se que as notas fiscais cujo crédito está sendo objeto de estorno dão conta de que o contribuinte Indústria e Comércio de Alimentos Profeta Ltda. – ME teria “vendido” mercadorias para a Contribuinte. Entretanto, nos autos não foi apresentado qualquer documento sobre o transporte destas mercadorias.

Não tendo a Autuada comprovado a efetividade das operações mercantis espelhadas nas notas fiscais tidas por ideologicamente falsas, não restou demonstrado o alegado direito ao creditamento de ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse contexto, a alegada boa-fé não pode ser admitida para se eximir a Contribuinte do cumprimento de obrigação tributária.

Ademais a responsabilidade por infrações de ordem tributária é objetiva, conforme art. 136 do Código Tributário Nacional, 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.

Também não pode ser acatada a alegação de irretroatividade das normas tributárias baseado na publicação dos atos declaratórios das notas fiscais após a operação entre as empresas.

São pacíficos na doutrina os efeitos “*ex tunc*” dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde sua emissão.

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, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente.

Consiste em ato de reconhecimento de uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, explicita a existência do que já existia, possuindo natureza declaratória e não natureza normativa.

O entendimento acima esposado acerca dos efeitos dos atos declaratórios de falsidade está inclusive presente em inúmeros julgados desta Casa.

Neste sentido, assim esclarece o Ilustre Professor Hely Lopes Meireles, quanto ao conceito de ato declaratório:

“O ato que visa a preservar direitos, reconhecer situações preexistentes ou mesmo, possibilitar seu exercício”.

O ato de falsidade 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.

Cumprе 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.

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, espandendo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 ideologicamente falsas, desde a sua emissão, já traziam consigo vício insanável que as tornavam inválidas para efeitos de geração de créditos do imposto.

Com relação ao ônus da prova, vale relembrar que a prova da falsidade do documento fiscal de entrada está presente nos autos, desde o Relatório de Apuração.

Ora, o Ato Declaratório de Falsidade foi publicado na edição de 24 de setembro de 2010 do “Minas Gerais”, conforme a tela à fl. 61 dos autos. Até a data da emissão do Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF a Contribuinte poderia ter estornado os créditos indevidamente apropriados por meio do instrumento da denúncia espontânea. No entanto, isto não foi feito; não restou ao Fisco outra alternativa senão a autuação da Impugnante.

Verifica-se, também, a perfeita adequação do tipo descrito na norma que determina a aplicação da penalidade isolada e da conduta da empresa autuada tida pela Fiscalização como infracional, a saber:

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 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Luciana Goulart Ferreira.

Sala das Sessões, 23 de julho de 2014.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora**

CL