

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.677/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000234863-82
Impugnação: 40.010136942-19
Impugnante: Somasa Indústria e Comércio Ltda
IE: 223364884.00-89
Proc. S. Passivo: Bruno Cunha Gontijo/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

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. Como não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais e, a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais, legítimas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ESCRITURAÇÃO IRREGULAR DE LIVRO FISCAL/DOCUMENTO FISCAL - UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatada a utilização, sem aproveitamento de crédito de ICMS, de notas fiscais declaradas falsas e ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75. Exigência fiscal de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS originado de apropriação de crédito lastreado em documentos declarados ideologicamente falsos, no período de fevereiro a junho de 2012 e utilização, sem aproveitamento de crédito de ICMS, de notas fiscais declaradas falsas e ideologicamente falsas, no período de fevereiro a agosto de 2011.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e 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. 210/226 e anexa documentos às fls. 240/1.117.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, em manifestação de fls. 409/413, pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Versa a presente autuação sobre apropriação de crédito lastreado em documentos declarados ideologicamente falsos e utilização, sem aproveitamento de crédito de ICMS, de notas fiscais declaradas falsas e ideologicamente falsas.

As referidas notas fiscais foram relacionadas às fls. 07/14 e juntadas às fls. 16/39; 41/45; 47/53; 55/87; 89/91; 93/111; 113/191.

O ICMS devido foi apurado, sem a necessidade de Recomposição da Conta Gráfica, uma vez que não ocorreu saldo credor no período objeto da apropriação dos créditos. O demonstrativo do crédito tributário, inclusive da multa isolada, encontra-se às fls. 198 dos autos.

Os extratos dos atos declaratórios que respaldam o lançamento constam dos autos às fls. 15; 40; 46; 54; 88; 92 e 112. Os atos declaratórios foram publicados no Diário Oficial de Minas Gerais, nos termos do art. 39, § 4º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

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:

I - falso o documento fiscal que:

a) não tenha sido previamente autorizado pela repartição fazendária, inclusive em relação a formulários para a impressão e emissão de documentos por sistema de processamento eletrônico de dados;

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

a.3 - de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;

(...)

a.5 - de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Insta destacar que 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 qual depende de normas instrumentais de apuração.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º, inciso I 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 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.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos, estatuem 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:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Defende a Impugnante, que os atos declaratórios de falsidade e/ou falsidade ideológica foram publicados em data posterior à emissão das notas fiscais, implicando, assim, não terem os mesmos eficácia retroativa.

Razão não lhe assiste, entretanto.

A expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas no RICMS/02. 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/inidoneidade 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 falsidade/inidoneidade, uma vez que os vícios os acompanham desde suas emissões.

Assim, o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece um novo fato.

Como visto, a natureza do ato declaratório é mesmo declarativa de situação preexistente, e não normatizadora.

Para atos declaratórios vale a precisa lição de Aliomar Baleeiro, (Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Editora Forense, p. 782), para quem:

“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*)”.

Sintetizando, o ato declaratório é de natureza declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do Estado visa apenas tornar público o que já existia.

Ademais, como dito, não houve contestação dos atos de falsidade relacionados no presente lançamento, nos termos do disposto no art. 134-A do RICMS/02, como segue:

Art. 134-A - Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, apresentando:

(...)

Ressalta-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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ato declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.

Cumpra salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como falsos e 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.

A Defesa aduz que a Fiscalização declarou ideologicamente falsas as notas fiscais emitidas pela empresa MP. METALPLAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, exclusivamente porque foi publicado ato de cancelamento de sua inscrição estadual.

Entretanto, não é o cancelamento da inscrição estadual que originou o ato declaratório mas sim, a inexistência de estabelecimento.

A legislação é muito clara e objetiva quanto ao alcance e efeitos dos documentos fiscais declarados falsos ou ideologicamente falsos.

Saliente-se que o ato declaratório comporta o contraditório, nos termos da art. 30, § 5º, da Lei nº 6.763/75 e, após a publicação dos atos declaratórios relativos a este Auto de Infração, nenhuma contestação foi apresentada, *in verbis*:

Art. 30. (...)

(...)

§ 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.

Também, argumenta a Impugnante que agiu de boa-fé. Diz que o negócio foi regularmente firmado, recebeu-se e pagou-se pela mercadoria e escriturou-se as notas fiscais previamente chanceladas pela Fazenda Pública Estadual (FPE).

Ocorre que a Autuada resume-se a dissertar. Para comprovar a efetiva realização das operações é necessária apresentação de comprovantes de pagamento, tais como cópias de cheques, extratos bancários, ordens de pagamento e respectivos lançamentos contábeis.

Nesse aspecto, a anexação do livro Registro de Entradas e livro Razão referente a conta específica só confirma o lançamento fiscal e contábil, mas não comprova que as operações neles identificadas realmente ocorreram.

Significa dizer, os registros contábeis, por si só, não são suficientes para comprovar o pagamento. Todo e qualquer lançamento na escrita contábil da empresa há que estar lastreado em documento hábil e idôneo, que confirme a operação ali mencionada.

Nesse sentido, no curso do processo, a Autuada poderia ter comprovado a efetiva realização das operações mediante a apresentação de comprovantes de

pagamento, tais como cópias de cheques, extratos bancários, ordens de pagamento e respectivos lançamentos contábeis, porém não logrou fazê-lo. Dessa forma, não restou demonstrada a alegada boa-fé, nos termos da jurisprudência do STJ, o que reforça a legitimidade das exigências levadas a efeito pela Fiscalização.

Acresce-se que não se pode conceber a ideia de que operações vultosas de compra de mercadorias sejam realizadas à vista, em dinheiro, sem qualquer documento respectivo.

A Impugnante reporta-se à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o qual decidiu, em sede de recurso repetitivo, que o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela irregularidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores, cujos atos declaratórios de falsidade foram expedidos posteriormente à emissão dos documentos fiscais, sendo possível o aproveitamento dos créditos destacados em tais documentos fiscais, cabendo-lhe, porém, demonstrar a efetiva realização das operações.

Ressalta-se, que os diversos julgados do STJ não socorrem a Litigante, posto que se referem a situações em que o contribuinte agiu de boa-fé, o que, repise-se, não se verifica no caso presente.

Ainda nessa linha de 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 documental, o crédito somente será admitido mediante prova inequívoca de que o imposto destacado tenha sido efetivamente pago na origem. Confira-se:

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)

É importante destacar que não foram anexados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pago pelos remetentes das mercadorias, o que legitimaria o creditamento pretendido.

Assim, legítimo é o estorno dos créditos efetuado pela Fiscalização.

Com relação ao argumento da Defesa alicerçado no fato de emissão de notas fiscais eletrônicas, cabe mencionar que esse fato não atesta a idoneidade do documento fiscal, conforme § 1º da Cláusula Quarta do Ajuste SINIEF nº 07/05:

Cláusula quarta O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal, após:

I - ser transmitido eletronicamente à administração tributária, nos termos da cláusula quinta;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e, nos termos da cláusula sexta.

§ 1º - Ainda que formalmente regular, não será considerado documento fiscal idôneo a NF-e que tiver sido emitida ou utilizada com dolo, fraude, simulação ou erro, que possibilite, mesmo que a terceiro, o não-pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida.

No que se refere às operações com sucata, equivoca-se a Defendente ao concluir que o fato de serem as operações sujeitas ao diferimento (sucata) implica inexistência de “qualquer prejuízo aos cofres públicos”.

Primeiro, diferimento constitui técnica de tributação e busca-se o pagamento do imposto em momento posterior. Segundo, toda operação há de ser acobertada por documento idôneo, nos termos da legislação.

Assim, restando plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o trabalho fiscal, legítimo o estorno do crédito, quando existente, com a consequente exigência de ICMS apurado, multas de revalidação e Isolada, esta última prevista no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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;

Constitui pedido da Autuada a aplicação do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional.

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112, “traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal *in dubio pro reo*.” RIBEIRO, Maria de Fátima. Comentários ao Código Tributário Nacional (arts.96 a112), NASCIMENTO, Carlos Valder do. PORTELLA, André (Coord.), 7. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 229.

Todavia, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Quanto à assertiva, trazida pela Defesa, de desproporção e ausência de razoabilidade na aplicação das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, em parte o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no item 5 do § 5º, senão veja-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

5) de aproveitamento indevido de crédito;

Por sua vez, no tocante à situação de utilização de notas fiscais não geradoras de crédito do imposto, a falta de comprovação das operações justifica a não aplicação da redução das multas.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Bruno Cunha Gontijo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Luciana Goulart Ferreira (Revisora) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 24 de fevereiro de 2015.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

T

20.677/15/2ª