

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.959/16/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000285231-62
Impugnação: 40.010138510-47
Impugnante: Expocaccer - Cooperativa dos Cafeicultores do Cerrado Ltda.
IE: 481865109.00-18
Origem: DF/Patos de Minas

EMENTA

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 ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei n.º 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a utilização (escrituração) na aquisição de mercadorias, no período de junho a dezembro de 2012, sem aproveitamento de crédito de ICMS, por contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS com regime de recolhimento por débito e crédito, de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 16/24, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 260/263.

A 3ª Câmara de Julgamento em decisão proferida às fls. 274, converte o julgamento em diligência para que a Fiscalização anexe aos autos cópia ou original do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, reabrindo os prazos regulamentares de tramitação processual.

Cientificada, a Autuada não se manifesta.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a aquisição de mercadorias, sem aproveitamento de crédito de ICMS, mediante o acobertamento das operações com notas fiscais declaradas ideologicamente falsas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

Conforme se observa do Comunicado nº 003/13, publicado em 05/02/14 (fls. 12), foram declarados ideologicamente falsos todos os documentos fiscais autorizados que possam ter sido emitidos pela empresa Agropecuária Godoi e Souza Ltda, IE nº 001826987.00-99, CNPJ nº 13.900.740/0002-07, em razão da utilização de dados falsos na obtenção da inscrição estadual.

Pelo mesmo motivo, também foram declarados ideologicamente falsos os documentos emitidos a partir de 03/03/11, pela empresa Brasagro Empresa Brasileira Agroindustrial Ltda, IE nº 001741737.00-04, CNPJ nº 01.624.353/0002-06, Comunicado nº 001/13, publicado em 10/04/13 (fls. 13).

Saliente-se que 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 dos mesmos os motivos que ensejaram a declaração de falsidade dos respectivos documentos fiscais.

É pacífico na doutrina os efeitos " *ex tunc* " do ato declaratório, pois não é o ato em si que impregna os documentos de 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 preexistente, uma vez que não cria nem estabelece coisa nova. É de natureza declaratória e não normativa. Com efeito, a publicação do ato no diário oficial do estado visa apenas tornar público o que já existia.

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 e de acobertamento das operações nelas retratadas.

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

Importante esclarecer que inexistente a cobrança do ICMS na presente autuação. Assim, não encontra guarida a arguição da Defesa de que nas operações com as referidas empresas não obteve apropriação de créditos e nem vantagem econômica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A alegada boa-fé, em virtude de desconhecer que a inscrição estadual das empresas foi lastreada em documentos falsos, mote da declaração da falsidade ideológica das notas fiscais recebidas, não deve prosperar.

Importante destacar que para a ocorrência do ilícito, pressupõe-se a comprovação do descumprimento dos deveres tributários de dar, fazer e não fazer previstos na legislação, não havendo, portanto, que se falar em elemento subjetivo.

Assim, dispõe o 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.

Verifica-se nestes autos, a única e exclusiva cobrança da multa isolada pela utilização de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos.

O Fisco esclarece que para a cobrança do ICMS e das penalidades devidas, foi lavrado o Auto de Infração nº 01.000285405-63, uma vez identificadas outras infrações relacionadas com a atividade comercial da Autuada.

Observa-se na planilha elaborada pela Fiscalização às fls. 07/10, a identificação de operações em que alguns comprovantes de pagamento trazidos aos autos pela Impugnante foram aceitos como prova da efetiva realização negocial, quando, nesses casos, é aposto no campo “Observação” a expressão “SIM” e de modo contrário, “NÃO”.

Ocorre que, independentemente da aceitação da alegada “boa-fé” pela comprovação do pagamento das operações, a Fiscalização não as excluiu da base de cálculo da multa isolada cobrada nestes autos, sob o argumento de que as mercadorias adquiridas adentraram na empresa com a utilização de documentação declarada ideologicamente falsa, fato perfeitamente subordinado à norma.

Assim, caracterizada a infração, mostra-se correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, XXXI 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;

Ainda, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

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;

(...)

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Derec Fernando Alves Martins Leme, que o julgavam parcialmente procedente, para cancelar a multa isolada em relação às operações descritas na tabela de fls. 7/9 e nela identificadas com o termo SIM. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 12 de abril de 2016.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.959/16/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000285231-62	
Impugnação:	40.010138510-47	
Impugnante:	Expocaccer- Cooperativa dos Cafeicultores do Cerrado Ltda.	
	IE: 481865109.00-18	
Origem:	DF/Patos de Minas	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de utilização (escrituração) de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas relativas a aquisição de mercadorias, sem aproveitamento de crédito de ICMS, por contribuinte inscrito no cadastro mineiro com regime de recolhimento de débito e crédito, pelo que se exige a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei n.º 6.763/75.

Esclarece a Impugnante que as operações descritas nas notas fiscais objeto da autuação efetivamente se realizaram tendo ocorrido a circulação física, econômica e jurídica da mercadoria.

Já a Fiscalização alega que os documentos que supostamente teriam sido emitidos foram declarados ideologicamente falsos. Portanto, seriam inválidos e tendo a Impugnante promovido sua escrituração, deles se utilizou indevidamente. Esse é o motivo pelo qual foi lavrado o Auto de Infração em tela, objetivando a exigência da penalidade isolada por descumprimento de obrigação acessória.

Contudo, o lançamento não merece prosperar em relação a notas fiscais para as quais o próprio Fisco atestou terem sido apresentados documentos que guardam relação com a operação realizada demonstrando que esta efetivamente ocorreu.

Pela importância quanto à divergência entre a decisão majoritária e este voto singular, friso que desde o início dos trabalhos o Fisco intimou a ora Impugnante a demonstrar a ocorrência das operações mercantis. Atendendo a esta intimação a Impugnante acostou aos autos uma série de documentos. Por sua vez, o Fisco elaborou a planilha de fls. 07/09 na qual faz a correlação entre os documentos apresentados quando da intimação e aqueles objeto do lançamento. Nesta planilha a Fiscalização identifica com o termo SIM aqueles casos em que restou demonstrada a ocorrência da operação mercantil.

É exatamente em relação a estes casos que houve divergência entre este voto e a decisão majoritária.

Os Atos Declaratórios por meio dos quais foi declarada a falsidade ideológica dos documentos fiscais objeto da autuação em discussão foram publicados no Diário Oficial do Estado – “Minas Gerais”.

Pelos documentos relativos aos Atos Declaratórios é possível verificar que a ora Impugnante à época das operações comerciais tinha as informações das emitentes dos documentos fiscais objeto da autuação como em regular funcionamento.

Acrescente-se que o próprio Fisco, para detectar tal irregularidade, levou algum tempo e teve dificuldades, pois os Atos Declaratórios tem data posterior à emissão das notas fiscais constante do presente processo.

Cumprе destacar que esta decisão minoritária acompanha o entendimento segundo o qual os atos declaratórios apenas tornam público um vício preexistente. No entanto, a própria emissão dos atos atesta que nem mesmo a Fazenda Pública Estadual tinha conhecimento anterior dos vícios que os documentos continham.

A par das considerações relativas aos efeitos dos atos declaratórios, aplicáveis genericamente à matéria sob exame, o julgador não pode se furtar de uma análise quanto a efetividade das operações comerciais referentes às notas fiscais declaradas ideologicamente falsas.

Neste ponto reside a divergência de posicionamento constante deste voto.

Para o Fisco Mineiro, a simples escrituração dos documentos fiscais após declarada sua falsidade ideológica acarreta a presunção de não ter ocorrido a operação, resultando na escrituração indevida dos documentos, devendo aquele que se beneficia do ato, para desfazer a presunção, provar sua existência. Este é também o posicionamento consagrado pela decisão majoritária.

Verifica-se ainda que a Impugnante se cercou de medidas que estavam a seu alcance para a verificação da regularidade de seus fornecedores.

Destaque-se que a Impugnante apresentou comprovante de pagamento das operações mercantis e a escrituração contábil demonstrando a legalidade de seus atos quando do exercício das atividades empresariais.

Dos autos extrai-se que na planilha elaborada pela Fiscalização às fls. 07/10, há identificação de operações em que alguns comprovantes de pagamento trazidos aos autos pela Impugnante foram aceitos como prova da efetiva realização negocial, quando nestes casos é apostado no campo “Observação” a expressão “SIM”.

Ocorre, que independente da aceitação da alegada “boa-fé” pela comprovação do pagamento das operações, a Fiscalização não as excluiu da base de cálculo da multa isolada cobrada nestes autos, sob o argumento de que as mercadorias adquiridas adentraram na empresa com a utilização de documentação declarada ideologicamente falsa.

Mesmo aceitando-se a tese de retroatividade dos atos declaratórios, tal retroatividade não torna a escrituração feita à época própria como incorreta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, no caso dos autos, a Impugnante não apropriou créditos relativos aos documentos objeto da autuação. Assim, não se pode falar que ela tenha utilizado tais documentos sem que se questione a efetividade das operações mercantis.

A doutrina e a jurisprudência têm acatado a chamada “teoria da aparência”, conforme o entendimento aqui exposto que está presente em vários julgados dos tribunais brasileiros, adiante representados pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, a saber:

“TRIBUTÁRIO - ICMS - CRÉDITOS RESULTANTES DE NOTA FISCAL - INIDONEIDADE DA EMPRESA EMITENTE - ENTRADA FÍSICA DA MERCADORIA - NECESSIDADE - VENDEDOR DE BOA-FÉ - INEXISTÊNCIA DE DOLO OU CULPA - PRECEDENTES.

- O VENDEDOR OU COMERCIANTE QUE REALIZOU A OPERAÇÃO DE BOA-FÉ, ACREDITANDO NA APARÊNCIA DA NOTA FISCAL, E DEMONSTROU A VERACIDADE DAS TRANSAÇÕES (COMPRA E VENDA), NÃO PODE SER RESPONSABILIZADO POR IRREGULARIDADE CONSTATADA POSTERIORMENTE, REFERENTE À EMPRESA, JÁ QUE DESCONHECIA A INIDONEIDADE DA MESMA.

- RECURSO CONHECIDO E PROVIDO”.

(RESP 112.313/SP, RELATOR MINISTRO PEÇANHA MARTINS, 2ª TURMA, UNÂNIME, DJ DE 17/12/99, P. 00343).

O Superior Tribunal de Justiça decidiu, em sede de recurso repetitivo, pacificando assim o entendimento sobre a matéria, no sentido de que realmente o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela inidoneidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores cabendo-lhe, porém, demonstrar a efetiva realização das operações, a saber:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.148.444 – MG (2009/0014382-6)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX

EMENTA: PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O COMERCIANTE DE BOA-FÉ QUE ADQUIRE MERCADORIA, CUJA NOTA FISCAL (EMITIDA PELA EMPRESA VENDEDORA) POSTERIORMENTE SEJA DECLARADA INIDÔNEA, PODE ENGENDRAR O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS PELO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, UMA VEZ DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA EFETUADA, PORQUANTO O ATO DECLARATÓRIO DA INIDONEIDADE SOMENTE PRODUZ EFEITOS A PARTIR DE SUA PUBLICAÇÃO (PRECEDENTES DAS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO: EDCL NOS EDCL NO RESP 623.335/PR, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 11.03.2008, DJE 10.04.2008; RESP 737.135/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 14.08.2007, DJ 23.08.2007; RESP 623.335/PR, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

JULGADO EM 07.08.2007, DJ 10.09.2007; RESP 246.134/MG, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 06.12.2005, DJ 13.03.2006; RESP 556.850/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 19.04.2005, DJ 23.05.2005; RESP 176.270/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 27.03.2001, DJ 04.06.2001; RESP 112.313/SP, REL. MINISTRO FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 16.11.1999, DJ 17.12.1999; RESP 196.581/MG, REL. MINISTRO GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 04.03.1999, DJ 03.05.1999; E RESP 89.706/SP, REL. MINISTRO ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 24.03.1998, DJ 06.04.1998).

2. A RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE DE BOA-FÉ RESIDE NA EXIGÊNCIA, NO MOMENTO DA CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, DA DOCUMENTAÇÃO PERTINENTE À ASSUNÇÃO DA REGULARIDADE DO ALIENANTE, CUJA VERIFICAÇÃO DE IDONEIDADE INCUMBE AO FISCO, RAZÃO PELA QUAL NÃO INCIDE, À ESPÉCIE, O ARTIGO 136, DO CTN, SEGUNDO O QUAL "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" (NORMA APLICÁVEL, IN CASU, AO ALIENANTE).

3. IN CASU, O TRIBUNAL DE ORIGEM CONSIGNOU QUE: "(...) OS DEMAIS ATOS DE DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE FORAM PUBLICADOS APÓS A REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES (F. 272/282), SENDO QUE AS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS TÊM APARÊNCIA DE REGULARIDADE, HAVENDO O DESTAQUE DO ICMS DEVIDO, TENDO SIDO ESCRITURADAS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (F. 35/162). *NO QUE TOCA À PROVA DO PAGAMENTO, HÁ, NOS AUTOS, COMPROVANTES DE PAGAMENTO ÀS EMPRESAS CUJAS NOTAS FISCAIS FORAM DECLARADAS INIDÔNEAS (F. 163, 182, 183, 191, 204), SENDO A MATERIAL (SIC) INCONTROVERSA, COMO ADMITE O FISCO E ENTENDE O CONSELHO DE CONTRIBUINTES.*"

6. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

Assim, em relação às operações descritas na tabela de fls. 07/09 e nela identificadas com o termo SIM, não restou caracterizada a infração, mostram-se indevida a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente, para cancelar a multa isolada em relação às operações descritas na tabela de fls. 07/09 e nela identificadas com o termo SIM.

Sala das Sessões, 12 de abril de 2016.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**