

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.402/17/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000462929-08
Impugnação: 40.010140920-18
Impugnante: Frama Confecções Ltda. - EPP
IE: 338503444.00-55
Coobrigados: Francisco Ricardo de Souza
CPF: 175.574.886-87
João César Santos Vieira
CPF: 327.812.106-68
Proc. S. Passivo: Thiago Bonaccorsi Fernandino/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENTRADAS FICTÍCIAS. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, proveniente de notas fiscais que não correspondem a efetivas operações de entradas de mercadorias no estabelecimento. A Impugnante não comprovou o pagamento das operações mercantis e nem o transporte da mercadoria. Infração caracterizada. Corretas as 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 IV, c/c o §2º.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – NOTA FISCAL CANCELADA. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de notas fiscais eletrônicas que foram canceladas pelo remetente. Infração caracterizada. Mantidas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isoladas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, 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 13 de outubro de 2014 a 07 de julho de 2015, em razão do aproveitamento indevido de créditos provenientes de:

- notas fiscais listadas no Anexo 1 (fls. 50/55), que não correspondem a efetivas operações de entradas de mercadorias no estabelecimento do contribuinte, tendo em vista que para nenhuma das operações foi comprovado o pagamento das obrigações contraídas, bem como o transporte das mercadorias. 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 IV, c/c o §2º;

- notas fiscais eletrônicas canceladas pelo remetente listadas no Anexo 2 (fl. 56). Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isoladas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI.

Foram incluídos como coobrigados os sócios-administradores, 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.

Da Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente, por procuradoras regularmente constituídas, Impugnação às fls. 518/537, em síntese, aos argumentos seguintes:

- o montante apontado pela D. Fiscalização como devido não pode subsistir na medida em que a sistemática para sua apuração não coaduna com a legislável em vigor e acabou por ensejar uma incidência tributária superior à supostamente devida pela Impugnante, consoante a seguir demonstrado;

- o princípio da não cumulatividade, que regula o ICMS e está previsto constitucionalmente, limita direito dos Estados Federados, porquanto a incidência do imposto estadual em cada operação ou prestação determina o surgimento de uma relação de crédito, em favor dos contribuintes;

- os documentos fiscais emitidos pelas empresas não foram declarados irregulares quando das operações celebradas;

- isso posto, infere-se que no momento dos supostos fatos geradores que ensejaram a autuação em comento, as empresas estavam em regularidade perante os órgãos públicos, sendo consideradas integralmente idôneas e, por conseguinte, não pairavam quaisquer dúvidas sobre a regularidade de seus documentos fiscais;

- as notas fiscais lhe remetidas não demonstravam indício de erro que pudesse viciá-las, delas contando as devidas informações cadastrais, principalmente no que tange aos dados pertinentes à autorização que permitira sua impressão;

- está demonstrado que as empresas não contavam, à época das transações em questão, com nenhuma nódoa que pudesse macular o negócio jurídico e, conseqüentemente, não lhe cabia nutrir suspeita acerca da idoneidade das referidas parceiras, mormente, tendo sido realizado o negócio jurídico;

- não tem poder de polícia capaz de fiscalizar seus fornecedores/clientes, não podendo ser penalizada por uma suposta irregularidade cometida por terceiros;

- de posse dos documentos de regularidade das empresas, realizou negócios jurídicos para com estas na mais estrita boa-fé, não podendo, de forma alguma, responder por atos realizados por estas empresas, até então consideradas idôneas;

- o Estado, em sua ânsia arrecadatória, busca, em total inobservância aos princípios constitucionais assegurados a todas as pessoas físicas e jurídicas (mormente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o princípio da segurança jurídica), responsabilizar qualquer interessado de forma, até mesmo, infundada, como a presente;

- as autoridades fazendárias devem envidar todos os esforços para cumprir e fazer cumprir todos os princípios constitucionais, em especial, o princípio da não cumulatividade do ICMS, que se esforça nas normas de hierarquia superior;

- se adquiriu bens de forma lícita e idônea, faz jus a creditar-se ou usufruir de benefícios fiscais como o diferimento, independente da situação de seu fornecedor/cliente, haja vista que à luz dos próprios órgãos públicos as empresas se encontravam completamente regular!

- cita decisão do Superior Tribunal de Justiça e doutrina sobre o tema;

- a não-cumulatividade do ICMS só pode ser corretamente compreendida segundo os critérios estabelecidos na legislação federal que traça regras gerais;

- como, economicamente, o ICMS é transferido para o adquirente do bem, pelo mecanismo de preços, sua carga tributária acaba sendo suportada, em definitivo, pelo consumidor final;

- o abatimento é direito intangível reservado ao contribuinte do ICMS, que nenhuma lei, decreto, portaria, instrução normativa, interpretação, etc., podem amesquinhar, sob pena de violação ao princípio da legalidade;

- os arts. 19 e 20, do Código Tributário Nacional, conferem ao contribuinte do ICMS o direito público subjetivo, oponível ao Estado-Membro, de fazer o abatimento e utilizar-se de benefícios fiscais independente da situação de regularidade fiscal de seus fornecedores/clientes;

- o trabalho fiscal presente desconsiderou a prática de atos e negócios jurídicos lícitos e consolidados no âmbito privado, em vã tentativa de promover a competência tributária do Fisco Estadual;

- tendo sido devidamente escriturados os créditos, após comprovada entrada de mercadorias por meio de notas fiscais de vendas, fato é que a Fiscalização não poderia, como fez, ter determinado o estorno de créditos;

- a autuação foi baseada na presunção de omissão de receitas frente à não apresentação de alguns documentos solicitados pela Fiscalização;

- entretanto, a "presunção" não pode servir de base a lançamentos tributários, até mesmo porque não se pode imputar ao contribuinte tributo e/ou penalidade a partir de uma suposição que se toma por verdadeira, à luz dos arts. 108, § 1º do Código Tributário Nacional e os princípios da legalidade e tipicidade cerrada da tributação, consagrados na Constituição da República;

- a autuação e imposição de severas penalidades com base em meras presunções afrontam o ordenamento jurídico estabelecido, emergindo clara e cristalina a necessidade de a Fiscalização comprovar suas suspeitas, abandonando a posição de tributar por indícios não suficientemente investigados, ilações despropositadas e presunções, com flagrante arbitrariedade e "excesso de exação";

- não pode a Fiscalização exigir tributos com base em subjetivismos;

- a doutrina é firme no sentido de que a autoridade fiscal deve valer-se de parâmetros próximos à realidade, buscando fatos indicativos os mais próximos da real situação financeira da empresa;

- patente seu direito de demonstrar tal realidade, sob pena de tributar-se o que não é receita, em manifesta ofensa aos arts. 153, inciso III da Constituição Federal e 43 do Código Tributário Nacional, bem como ao princípio da capacidade econômica do contribuinte, de que cuida o art. 145, § 1º da Constituição Federal;

- tendo sido apresentada a escrituração contábil da empresa e todos os demais documentos exigidos pelo Fisco, e deixando o Fisco de apreciar inúmeros fatores que alteram a suposta base de cálculo de que se valeu para autuação, não pode prosperar a presente autuação;

- demonstrando a efetiva realização de operação comercial (compra e venda de material), apresentou ao Fisco os e-mails trocados com as empresas ditas como inidôneas, não podendo, por conseguinte, ser mantido o referido Auto de Infração, pois demonstrou a efetiva relação comercial com as empresas sob comento e que, contrariamente, o estado de Minas Gerais não comprovou a ocorrência das infringências aventadas;

- imperioso salientar a inexistência de dolo, eis que não logrou, em momento algum, impedir ou retardar o conhecimento do Fisco quanto ao fato gerador, pois entregou todos os documentos solicitados, tendo, inclusive, apresentado e-mails que solicitavam os dados às empresas em ditas como inidôneas. Contudo, conforme pode se apurar, algumas empresas não responderam ao solicitado. Todavia, não pode a ser penalizada por tal omissão, pois caberia ao Estado, caso assim quisesse, fiscalizar a empresa inidônea, perquirindo sobre a legalidade do documento apresentado e não penalizar a Impugnante, como intenta ilegalmente;

- discute as multas aplicadas destacando que estas ferem os princípios da graduação da penalidade e do não confisco desprezando a ausência das figuras do dolo ou má-fé;

- cita doutrina sobre o tema das multas.

Ao final, pede que seja acolhida sua impugnação, cancelando, por completo o Auto de Infração expedido.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 556/561, refutando as alegações da peça de defesa aos fundamentos que seguem resumidamente:

- em trabalho de Auditoria Fiscal, especificamente análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários, constatou apropriação indevida de crédito de ICMS proveniente de notas fiscais que não correspondem a efetivas operações de entradas de mercadorias no estabelecimento do contribuinte, bem como proveniente de notas fiscais eletrônicas canceladas pelo remetente;

- o contribuinte foi objeto de fiscalização, diante de indícios de aproveitamento irregular de crédito de ICMS;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- segundo dados das DAPIs, no período fiscalizado, a empresa, que exerce atividade industrial, adquiriu muito mais mercadorias que vendeu, passando a ter saldo credor em sua conta gráfica. Tal volume de compras apontava direção contrária à sua situação financeira, que estava com sete autuações fiscais inscritas em dívida ativa, sendo seis processos por omissão de recolhimento do imposto;

- durante o procedimento de levantamento de indícios, o contribuinte foi intimado a comprovar o pagamento de diversas notas fiscais de entrada, mas apenas respondeu com documentos que nada provaram, como cópia de duplicatas sem assinatura e declarações apócrifas de quitação (nenhuma cópia de cheque, boleto, transferência bancária foi apresentada);

- chama atenção o fato de as duplicatas dos fornecedores “M 7 Comércio de Malhas Ltda.” e “MC Ju Indústria e Com. de Confecções Ltda.” terem sido impressas no mesmo dia, 04 de maio de 2016, ou seja, posterior à data da intimação fiscal. Tais duplicatas sequer apresentavam informação sobre recebimento;

- pelo Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, novamente intimou-se o contribuinte a comprovar o pagamento de diversas notas fiscais, bem como a apresentar comprovação do transporte das mercadorias objeto destas notas fiscais;

- como comprovação do pagamento, o contribuinte apenas apresentou cópia de seu livro Razão, no qual escriturou a quitação das obrigações. Quanto ao serviço de transporte, apenas anexou cópias de alguns CTCRC's;

- como o direito ao crédito é reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias, a Autuada, ao deixar de apresentar a documentação comprobatória das operações, como entrada, transporte e pagamento, não fez jus ao crédito do imposto destacado nos documentos relacionados no Anexo 1 (fls. 50/55);

- procura demonstrar, a partir da análise de diversos documentos, as inconsistências que os permeiam;

- talvez para não produzir provas contra si mesma, a Autuada não comprovou o transporte de diversas operações;

- ressalta que o contribuinte escriturou e aproveitou o crédito de ICMS de notas fiscais canceladas;

- aplicou-se as multas de Revalidação e isoladas previstas na Lei n.º 6.763/75 observando o limitador de 2,5 (duas vezes e meia) o valor do ICMS para a penalidade do art. 55, inciso IV, conforme previsão no §2º do referido artigo;

- em relação à inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, destaca que ao escriturar créditos do imposto irregulares a fim de deixar de pagar tributo, a Autuada feriu a legislação tributária, ensejando, com base no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional, c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75, a responsabilização pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas pelos créditos resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Impugnante confunde-se ao afirmar que a autuação baseou-se em documentos fiscais falsos;
- não se questionou a idoneidade das empresas envolvidas ou de seus documentos fiscais, e sim se a operação realmente ocorreu;
- pretende a Impugnante que a prova das operações seja somente as notas fiscais emitidas. No entanto, é elemento fundamental de toda operação comercial o pagamento, e nem este a Autuada conseguiu demonstrar;
- nenhuma das operações constantes das notas fiscais enquadra-se naquelas sujeitas ao diferimento do imposto conforme legislação tributária;
- a autuação fiscal não está baseada em presunção de omissão de receitas, sendo que a Impugnante não trouxe aos autos qualquer documento que provasse a efetiva operação comercial da forma que está apresentada no documento fiscal;
- o trabalho fiscal foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, não sendo exigida nenhuma penalidade por reincidência e as multas aplicadas são aquelas previstas na lei tributária não sendo permitido deixar de aplicá-las, independentemente do valor;
- cita o art. 110 do RPTA em relação ao argumento da Impugnante referente a vedação ao confisco.

Ao final, requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado de fls. 565/581, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento e, no mérito pela 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 13 de outubro de 2014 a 07 de julho de 2015, em razão do aproveitamento indevido de créditos provenientes de:

- notas fiscais listadas no Anexo 1 (fls. 50/55), que não correspondem a efetivas operações de entradas de mercadorias no estabelecimento do contribuinte, tendo em vista que para nenhuma das operações foi comprovado o pagamento das obrigações contraídas, bem como o transporte das mercadorias. 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 IV, c/c o §2º;
- notas fiscais eletrônicas canceladas pelo remetente listadas no Anexo 2 (fl. 56). Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isoladas previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI.

Foram incluídos como coobrigados os sócios-administradores, 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, por considerar o Fisco que estes tem responsabilidade em ato que cominou com a autuação e se constitui infração à lei tributária.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Preliminarmente, sustenta a Impugnante a nulidade do lançamento, alegando que a autuação foi baseada na presunção de que ela omitiu receitas frente à não apresentação de alguns documentos solicitados pelo Fisco.

Alega, também, que a Fiscalização não poderia utilizar de presunção para a lavratura do Auto de Infração.

Conforme se verifica dos autos, as irregularidades em exame referem-se à glosa de créditos do imposto relativos a notas fiscais que não correspondem a efetivas operações de entradas de mercadorias no estabelecimento, bem como provenientes de notas fiscais eletrônicas canceladas pelo remetente.

Dessa forma, não se discute nos presentes autos omissão de receitas frente à falta de apresentação de documentos solicitados pelo Fisco, como alegado pela Impugnante.

A constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional - CTN e sua formalização encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Veja-se o que determina o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Depreende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A formalização do crédito tributário está regulamentada no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, em seus arts. 85 e 89, *in verbis*:

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

.....
Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

- I - número de identificação;
- II - data e local do processamento;
- III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;
- IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;
- V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;
- VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;
- VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;
- VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;
- IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

Foram elaboradas planilhas detalhadas, acostadas às fls. 50/58 dos autos, demonstrando os motivos que levaram à constatação da irregularidade, contendo a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão da autuação e as circunstâncias em que foi praticado, conforme disciplina o inciso IV do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Já os sócios-administradores foram incluídos como Coobrigados 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, por considerar o Fisco que estes têm responsabilidade em ato que cominou a autuação e se constitui infração à lei tributária.

Ademais, é admissível o uso de presunções, como meios indiretos de prova que são, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo devido.

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo.

Note-se que a utilização de presunção não fere os princípios da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo ou aumento da base de cálculo.

Importante também destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

Sobre a questão a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

“Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.”

No caso concreto, a Fiscalização partiu de lançamentos de créditos realizados pela própria Impugnante e solicitou que ela demonstrasse a realidade das operações por ela mesma registradas. Portanto, o lançamento não está lastreado em presunção.

Desta forma, estando presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, afasta-se a preliminar arguida.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a apropriação indevida de crédito de ICMS, no período de 13 de outubro de 2014 a 07 de julho de 2015, proveniente de notas fiscais que não correspondem a efetivas operações de entradas de mercadorias no estabelecimento, bem como provenientes de notas fiscais eletrônicas canceladas pelo remetente.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e Multas Isoladas previstas nos arts. 55, inciso IV, c/c o §2º do mesmo

artigo, para a irregularidade de apropriação indevida de crédito do imposto referente a notas fiscais que não correspondem a entrada mercadoria no estabelecimento, e inciso XXVI, também da Lei n.º 6.763/75, em relação à irregularidade de apropriação indevida de crédito do imposto referente a notas fiscais canceladas.

Importante destacar, inicialmente, como se vê, claramente, da acusação fiscal constante do relatório do Auto de Infração (fl. 44), bem como do Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 47/49) e dos demais documentos/demonstrativos que integram os autos, que a Impugnante equivoca-se ao alegar que a glosa dos créditos do imposto, em exame, fundamenta-se na acusação fiscal de que os documentos fiscais de entrada são falsos.

No presente caso, a Fiscalização não questiona a idoneidade dos documentos fiscais, bem como de suas emitentes e, sim, se a operações retratadas nos documentos fiscais ocorreram na forma neles mencionada e, também, estornou créditos do imposto relativos à nota fiscal que foi cancelada pelo remetente.

Outrossim, também se equivoca a Impugnante ao sustentar que as operações constantes das notas fiscais objeto deste lançamento, referem-se a mercadorias para as quais há previsão do diferimento do pagamento do imposto estabelecido no art. 8º do RICMS/02.

Essa discussão sequer seria pertinente ao caso em exame, uma vez que não se discute se o destaque do imposto nas notas fiscais de entrada foi devido ou não.

Passa-se à análise das irregularidades constantes do lançamento, verificando-se, primeiramente, a sujeição passiva.

Da sujeição passiva

Além da empresa autuada, foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, os seus sócios-administradores, identificados na Alteração Contratual de fl. 509.

Essa inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária, fundamenta-se no disposto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional e do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

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.

Lei n.º 6763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
§ 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:
.....

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.
.....

Das normas acima transcritas verifica-se que, responde pelo crédito tributário, solidariamente, o sócio-administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira.

Induidoso que os sócios-administradores tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a apropriação de créditos do imposto destacados em notas fiscais que não representam a efetiva entrada de mercadoria no estabelecimento e em documentos fiscais cancelados, consequentemente, reduziram o imposto declarado ao Fisco.

Ademais, no caso, há ainda que se levar em consideração as intimações da Fiscalização para comprovação da realização das operações que não foram cumpridas.

Assim, resta clara as ações e omissões dos sócios-administradores da Impugnante em relação às infrações constantes do lançamento em análise.

Da glosa dos créditos do imposto relativos a notas fiscais que não correspondem a efetivas operações de entradas de mercadorias no estabelecimento

Pois bem, convém mencionar que é determinante para definição pela procedência ou improcedência deste item do lançamento a constatação da ocorrência ou não das operações retratadas nos documentos fiscais, cuja legitimidade dos créditos se questiona. Isso porque, como se sabe, existem dois pressupostos básicos para o cumprimento do princípio da não cumulatividade, quais sejam, a existência efetiva de uma operação anterior e a cobrança o imposto nesta operação.

Foram os seguintes os elementos/documentos/análises trazidos pela Fiscalização para sustentar a acusação fiscal (excertos extraídos da manifestação fiscal):

- em trabalho de Auditoria Fiscal, especificamente análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários, constatou apropriação indevida de crédito de ICMS, pela Autuada, proveniente de notas fiscais que não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

correspondem a efetivas operações de entradas de mercadorias no estabelecimento do contribuinte;

- o contribuinte foi objeto de fiscalização, diante de indícios de aproveitamento irregular de crédito de ICMS: segundo dados da DAPIs, no período fiscalizado, a empresa, que exerce atividade industrial, adquiriu muito mais mercadorias que vendeu, passando a ter saldo credor em sua conta gráfica. Tal volume de compras apontava direção contrária à situação financeira da empresa, que estava com 07 (sete) autuações inscritas em dívida ativa, sendo 06 (seis) PTAs por omissão de recolhimento do imposto declarado;

- durante o procedimento de levantamento de indícios, o contribuinte foi intimado a comprovar o pagamento de diversas operações constantes das notas fiscais de entrada, mas apenas respondeu com documentos que nada provaram, como cópia de duplicatas sem assinatura e declarações apócrifas de quitação. Os documentos da investigação fiscal estão acostados às fls. 348/502. Nenhuma cópia de cheque, boleto, transferência bancária foi apresentada;

- chamou atenção o fato de as duplicatas dos fornecedores “M 7 Comércio de Malhas Ltda.” e “MC Ju Indústria e Com. de Confecções Ltda.” (fls. 403/502) terem sido impressas no mesmo dia, 04 de maio de 2016, ou seja, data posterior à da intimação fiscal. Tais duplicatas sequer apresentavam informação sobre recebimento;

- por meio do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 02), novamente intimou o contribuinte a comprovar o pagamento de diversas notas fiscais aos fornecedores, bem como a apresentar comprovação do transporte das mercadorias objeto destas notas fiscais;

- como comprovação do pagamento, o contribuinte apenas apresentou cópia de seu livro Razão, no qual escriturou a quitação das obrigações. Quanto à prestação de serviço de transporte, apenas anexou cópias de alguns CTCs;

- como o direito ao crédito do imposto é reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias, a Autuada, ao deixar de apresentar a documentação comprobatória das operações, como entrada, transporte e pagamento, mesmo após ter sido intimada para fazer a referida prova, não fez jus ao crédito do imposto destacado nos documentos relacionados no Anexo 1 (fls. 50/55);

- as cópias das notas fiscais irregulares foram anexadas ao PTA (fls. 59/344);

- no tocante às notas fiscais relativas ao emitente “Dr. Têxtilil de Friburgo Ltda.”, por exemplo, não há informação das placas dos veículos transportadores, sequer do conhecimento de transportes relacionados. Para o remetente “Junívea Com. Repres. Ltda.”, não há dados de empresas transportadoras;

- quanto ao emitente “M7 Comércio de Malhas Ltda.”, sustenta que a própria Autuada trouxe aos autos prova de que a mercadoria não entrou em seu estabelecimento. No CTC n.º 236980 (fl. 36), que se refere à Nota Fiscal n.º 043225 (29/01/15), há a seguinte observação, “Cliente retira na filial Juiz de Fora”, ou seja, a mercadoria não foi para o estabelecimento do contribuinte em Itaúna;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a mesma situação dá-se em relação às notas fiscais que tem como emitente “MC Ju Ind. Com. Confeções Ltda.”, por meio do CTRC n.º 245561, que se refere à Nota Fiscal n.º 101776 (27/02/15), na qual consta como fim da prestação do serviço a cidade de Juiz de Fora/MG.

Lado outro, a Impugnante trouxe os seguintes argumentos, em síntese, quanto a este item do lançamento:

- discorre sobre a não-cumulatividade do ICMS, citando doutrina e decisões judiciais;

- destaca que o trabalho fiscal desconsiderou atos e negócios jurídicos lícitos e que, tendo sido escriturados os créditos do imposto, após comprovada entrada de mercadoria por meio de notas fiscais de venda, a Fiscalização não poderia estornar os créditos do imposto;

- diz que, tendo sido apresentada a escrituração contábil da empresa e todos os demais documentos exigidos pelo Fisco e, considerando que o Fisco deixou de apreciar inúmeros fatores, não pode prosperar a presente autuação;

- argumenta que demonstrou a efetiva realização das operações mercantis (compra e venda), apresentando ao Fisco e-mails trocados com as empresas fornecedoras, ditas inidôneas, não podendo, assim, ser mantido o Auto de Infração com base em presunções.

Observa-se que a Impugnante não trouxe aos autos, nesta oportunidade, qualquer elemento a comprovar a realização das operações cuja legitimidade ora se questiona.

Verifica-se que a Fiscalização intimou à Impugnante, em várias oportunidades (vide documentos de fls. 349/368 e 02/12), para que ela comprovasse as operações retratadas nos documentos fiscais objeto deste item do lançamento, em razão de indícios de aproveitamento indevido de créditos do imposto.

Em resposta, a Impugnante apresentou à Fiscalização os documentos acostados aos autos às fls. 13/43 e 348/502.

Vale destacar que as notas fiscais autuadas (listadas às fls. 50/55 e cópias acostadas às fls. 60/344) perfazem o montante de milhões de reais em aquisições de mercadorias em período inferior a um ano, e não foi apresentada nenhuma comprovação efetiva do repasse financeiro para os fornecedores a título de pagamento de tais aquisições (como por exemplo, cópia de cheque, boleto, transferência bancária, dentre outros).

Compulsando a documentação apresentada pela Impugnante à Fiscalização com intuito de comprovar a ocorrência das operações mencionadas nas notas fiscais autuadas, constata-se os seguintes documentos e informações:

Notas Fiscais emitidas pela empresa Dr. Têxtil de Friburgo Ltda./cidade: Nova Friburgo/Rio de Janeiro

Em relação às notas fiscais deste suposto fornecedor, foram apresentados ao Fisco os impressos em papel ofício contendo um modelo padronizado de recibo de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

duplicatas no qual consta os dados da nota fiscal e informações sobre o número da duplicata (fls. 369/381).

Nesses recibos consta a aposição de carimbo “Recebemos” com menção do nome da fornecedora e a data de recebimento da duplicata a caneta.

Notas Fiscais emitidas pela empresa Junivea Comércio e Representações Ltda./cidade: Nova Friburgo/Rio de Janeiro

Em relação às notas fiscais deste suposto fornecedor, foram apresentados ao Fisco os impressos em papel ofício contendo um modelo padronizado de declaração de “quitação das notas fiscais” (fls. 383/401).

Notas Fiscais emitidas pela empresa M 7 Comércio de Malhas Ltda./cidade: Guabiruba/SC

Em relação às notas fiscais deste suposto fornecedor, foram apresentados ao Fisco cópias de impressos em papel ofício contendo um modelo padronizado de duplicata sem informação de quitação – em todos esses documentos consta a data de 04/05/16 no canto superior direito (fls. 403/458).

Notas Fiscais emitidas pela empresa MC JU Ind. e Comércio de Confecções Ltda./cidade: Guabiruba/Santa Catarina

Em relação às notas fiscais deste suposto fornecedor, foram apresentadas ao Fisco cópias de impressos em papel ofício contendo um modelo padronizado de duplicata sem informação de quitação – em todos esses documentos consta a aposição da data de 04 de maio de 2016 no canto superior direito (fls. 459/502).

Verifica-se, pois, que essa documentação apresentada pela Impugnante não é suficiente para comprovar a ocorrência das operações retratadas nos documentos fiscais.

Nesses documentos apresentados pela Defendente, intitulados de duplicatas, não consta sequer uma autenticação bancária. E não foi juntado aos autos um comprovante sequer de pagamento dessas operações (cópia de cheque, boleto, transferência bancária, extrato bancário, dentre outros).

E, como se destacou, os supostos fornecedores estão em outras unidades da Federação (Rio de Janeiro e Santa Catarina) sendo pouco aceitável que o pagamento de todas essas supostas aquisições tenha ocorrido em espécie e sem tramitação pelo sistema bancário.

Ainda destacou a Fiscalização, conforme acima reproduzido, em relação às notas fiscais emitidas pela empresa “Dr. Têxtil de Friburgo Ltda.” (fls. 60/73) que nelas não há informação das placas dos veículos transportadores, sequer do conhecimento de transportes.

E nos documentos fiscais emitidos por “Junivea Com. Repres. Ltda.” não há dados das empresas transportadoras (fls. 74/98).

Quanto à prestação de serviço de transporte, conforme destacou a Fiscalização, a Impugnante apresentou cópias de 10 (dez) CTRC's (fls. 30/37).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme informações constantes desses CTRCs, constata-se (em relação a seis CTRCs):

- CTRC de fl. 30 corresponde à Nota Fiscal n.º 40.854 de fl. 100, emitida pela empresa M 7 Comércio de Malhas Ltda./peso bruto da mercadoria 10.776,960;
- CTRC de fl. 31 corresponde à Nota Fiscal n.º 90.414 de fl. 125, emitida pela empresa MC JU Ind. e Comércio de Confecções Ltda./peso bruto da mercadoria 935,720 kg;
- CTRC de fl. 32 corresponde à Nota Fiscal n.º 42.703 de fl. 112, emitida pela empresa M 7 Comércio de Malhas Ltda./peso bruto da mercadoria 9998,85 kg;
- CTRC correspondente à Nota Fiscal n.º 99.984 de fs. 274, emitida pela empresa MC JU Ind. e Comércio de Confecções Ltda./peso bruto da mercadoria 4465,880 kg;
- CTRC de fl. 34 corresponde às Notas Fiscais n.ºs 100.012 e 100.020 de fls. 276/279, emitidas pela empresa MC JU Ind. e Comércio de Confecções Ltda./peso bruto da mercadoria 6.360,39 kg/412 volumes;
- CTRC de fl. 35 corresponde à Nota Fiscal n.º 43.659 de fl. 118, emitida pela empresa M 7 Comércio de Malhas Ltda./peso bruto da mercadoria 11.050,880 kg.

No tocante aos CTRC's de fls. 36 e 37, deixou consignado a Fiscalização:

Quanto às notas fiscais emitidas por "M7 Comércio de Malhas Ltda.", destaca a Fiscalização que a própria Autuada trouxe prova de que a mercadoria não entrou em seu estabelecimento, pois no CTRC n.º 236980 (fls. 36), que se refere à NF n.º 043225 (29/01/15), há a seguinte observação "Cliente retira na filial Juiz de Fora", ou seja, a mercadoria não foi para o estabelecimento do contribuinte em Itaúna;

Da mesma forma, ocorre em relação à nota fiscal que tem como emitente "Mc Ju Ind. Com. Confecções Ltda.", por meio do CTRC n.º 245561 (fls. 37), que se refere à NF n.º 101776 (27/02/15), na qual consta como fim da prestação do serviço a cidade de Juiz de Fora/MG.

Foram apresentados pela Impugnante os canhotos de fls. 39/43, nos quais consta que se referem ao recebimento de mercadorias relativas às notas fiscais emitidas pela empresa Junivea Com. Repres. Ltda., localizada em nova Friburgo/Rio de Janeiro.

Entretanto, comparando-se esses canhotos com leiaute dos canhotos constantes das cópias dos DANFEs relativos à referida empresa (fls. 74/99), constata-se que neles há informações impressas que os diferem daqueles constantes dos DANFEs. Examine-se:

Dizeres impressos nos DANFEs (exemplo fl. 74)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RECEBEMOS DE JUVINEA COM. REPRES. LTDA OS PRODUTOS CONSTANTES NA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO		NF-e Nº 3564 Série: 1
DATA DE RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR	

Dizeres impressos nos canhotos apresentados ao Fisco pela Autuada:

RECEBEMOS DE JUVINEA COM. REPRES. LTDA OS PRODUTOS/SERVIÇOS CONSTANTES NA NOTA FISCAL ELETRÔNICA INDICADA AO LADO - DESTINATÁRIO: FRAMA CONFECÇÕES LTDA -EPP-ROD. MG 431, KM 45 + 776 METROS - SANTA MONICA - ITAUNA -MG - EMISSÃO 12-12-2014 - VALOR R\$ 87.776,60		NF-e Nº 3564 Série: 1
DATA DE RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR	

Dessa forma, não se pode dizer que os canhotos apresentados pela Defendente ao Fisco (fls. 39/43) comprovam o recebimento das mercadorias.

Foi, também, apresentada ao Fisco cópia de excertos do livro Razão dos fornecedores (fls. 13/28), em relação ao qual a Impugnante alega que comprova os pagamentos efetuados, conforme consta na cópia de mensagem eletrônica de fl. 12.

Vale dizer que os livros Diário e Razão, dentre outros, revestidos das formalidades legais e devidamente escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, fazem prova a favor dos contribuintes, nos termos do art. 226 do Código Civil (Lei n.º 10.406/02), *in verbis*:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedade provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.

Contudo, os lançamentos na escrita fiscal ou contábil devem estar lastreados em documentos que confirmem a operação neles mencionada, capazes de provar, no caso, o efetivo pagamento aos fornecedores conforme lançado no livro Razão, todavia, a Impugnante não alcançou apresentar tal documentação.

Verifica-se, pois, que a Autuada não se desincumbiu devidamente do ônus de demonstrar os fatos constitutivos do direito, consoante determinação do art. 373, inciso I do Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105/15), a saber:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se que no entender da Impugnante, a Fiscalização não poderia exigir a comprovação do pagamento efetuado aos fornecedores, dentre outras comprovações, para que ela apropriasse o crédito do ICMS destacado nos documentos fiscais de entrada de mercadorias.

Todavia, a apropriação de créditos do imposto requer a efetiva ocorrência das operações, o que não ocorreu nos presentes autos.

Nesse diapasão, importante destacar que o art. 23 da Lei Complementar n.º 87/96 e o art. 30 da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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.

Da mesma forma o art. 69 do RICMS/02 prescreve nessa mesma linha de condicionantes legais para o creditamento do imposto. Examine:

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Parágrafo único. O crédito somente será admitido após sanada a irregularidade por ventura existente no documento fiscal.

No caso em análise, a comprovação do pagamento das operações é fato relevante para confirmar a sua ocorrência, principalmente diante dos demais indícios apurados pela Fiscalização.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não tendo a Impugnante apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítima é a acusação em comento.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos art. 56, inciso II e 55, inciso IV, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....
II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.
.....

Art. 55

IV - por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço ou ao recebimento de bem ou mercadoria - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;
.....

§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.
.....

Verifica-se do Demonstrativo da Multa Isolada de fl. 58 que o Fisco observou o limitador da multa previsto no §2º retrotranscrito, uma vez que a alíquota do imposto indevidamente creditado foi nos percentuais de 4% (quatro por cento) e 12% (doze por cento), alíquotas interestaduais.

Da glosa dos créditos do imposto relativos a notas fiscais canceladas pelo remetente.

Verifica-se que a Impugnante escriturou e aproveitou o crédito de ICMS de notas fiscais eletrônicas canceladas pelos remetentes (listadas à fl. 56) e cópias às fls. 346/347). Esta irregularidade se refere a 02 (duas) notas fiscais: Notas Fiscais n.ºs 99315 e 99963, emitidas em 13 de janeiro de 2015 e 26 de janeiro de 2015, respectivamente, emitente MC JU Indústria e Com. de Confecções Ltda.

Importa destacar que, na peça de defesa, não se verifica qualquer alegação em relação a este item do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A irregularidade encontra-se plenamente caracterizada conforme se constata das telas de consultas realizadas no Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica que demonstram o cancelamento das referidas notas fiscais pelo emitente (fls. 346/347).

Corretas, portanto, as 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 XXVI. Veja-se que a conduta descrita na norma enquadra-se perfeitamente à questão dos autos para a exigência da penalidade isolada:

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:

.....
XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;
.....

Não foi exigida majoração das multas isoladas pela constatação de reincidência, ao contrário do alegado pela Impugnante, conforme se verifica do cotejo do Demonstrativo da Multa Isolada de fl. 58 e do Demonstrativo do Crédito Tributário de fl. 45/46.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defendente, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatórios das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei n.º 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 12 de abril de 2017.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora