

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.485/20/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001234889-13
Impugnação: 40.010148553-21
Impugnante: Cooperativa dos Cafeicultores de Conceição do Rio Verde e Região LTDA
IE: 001954787.00-76
Coobrigado: Ronan Lopes da Silva
CPF: 285.659.596-00
Proc. S. Passivo: Raphael Henrique Borges Salviano/Outro(s)
Origem: DFT/Pouso Alegre

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O Coobrigado é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatou-se, mediante conferência de livros e documentos, que a Autuada adquiriu mercadorias (café em grãos), desacobertadas de documentos fiscais, haja vista que as notas fiscais utilizadas foram declaradas ideologicamente falsas. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a entrada de mercadorias (café em grão), no período de janeiro a fevereiro de 2017, desacobertadas de documentação fiscal, apurada mediante conferência de livros e documentos da Contribuinte, oportunidade em que se constatou que as notas fiscais utilizadas pela Autuada para registro da entrada das mercadorias foram declaradas ideologicamente falsas, por consequência, sem direito ao crédito do imposto.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, c/c o disposto no inciso I do § 2, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 126/133, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 200/213.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a entrada de mercadorias (café em grão), no período de janeiro a fevereiro de 2017, desacompanhadas de documentação fiscal, apurada mediante conferência de livros e documentos do contribuinte, oportunidade em que se constatou que as notas fiscais utilizadas pela Autuada para registro da entrada das mercadorias foram declaradas ideologicamente falsas.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI c/c § 2, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

O diretor presidente/administrador da pessoa jurídica foi inserido no polo passivo da obrigação tributária, nos termos previstos no art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

As notas fiscais foram declaradas ideologicamente falsas e como tal inidôneas, conforme Ato Declaratório de Inidoneidade nº 26.062.001.002778 (fls. 89), publicado no Diário Oficial do estado de Minas Gerais, em 28/08/18.

Ressalte-se que, antes da lavratura do Auto de Infração, com a constatação da irregularidade no cadastro estadual da empresa remetente, a Autuada foi intimada, mediante Termo de Intimação Fiscal nº 053/2018 (fls. 14), em 12/09/18, a apresentar informações, livros e documentos capazes de comprovar a efetiva realização de operações comerciais com a empresa Maria Rosângela de Oliveira – EPP.

A autuada atendeu tempestivamente a intimação, não apresentando, no entanto, nenhum documento capaz de comprovar a efetiva realização das operações.

A priori, cumpre destacar que a declaração de falsidade ideológica dos referidos documentos fiscais deu-se nos termos do disposto no art. 133-A, inciso I, do Regulamento do ICMS, o qual reproduz comandos contidos no art. 39, § 4º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

a.1 - que tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;

a.2 - de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a.3 - de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;
- a.4 - que contenha selo, visto ou carimbo falsos;
- a.5 - de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos;
- a.6 - não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;
- b) o documento relativo a recolhimento de imposto com autenticação falsa;

Constatada a falsidade ideológica de documento fiscal, a ação fiscal independe de ato declaratório prévio que o tenha considerado falso, nos moldes do art. 135 do RICMS/02, inobstante os termos publicados pelos Fiscos Mineiro e Paulista, conforme se constata às fls. 89 e 90, respectivamente.

Em que pese os argumentos apresentados pela Autuada, resulta incontroverso a inidoneidade dos documentos, o conseqüente desacobertamento e a falta de recolhimento do ICMS.

Alega a Impugnante, em suma, que como adquirente de boa-fé não poderia responder perante ao Fisco, relativamente a documentos fiscais declarados posteriormente inidôneos, uma vez que no momento em que as transações foram realizadas, a empresa remetente ainda se encontrava apta junto a receita federal, e, portanto, não poderia ser considerada incorreta a utilização dos documentos fiscais em questão.

Afirma que o fato de que a empresa Maria Rosângela de Oliveira – EPP não ter sido encontrada em seu suposto endereço de funcionamento não é suficiente para invalidar todos os negócios jurídicos firmados.

Entretanto, razão não lhe assiste, como adiante se verá.

Como foi salientado em sede de manifestação fiscal, o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece um novo fato.

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.

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 (extunc)”.

Portanto, 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.

Destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal e não houve contestação dos atos de falsidade ideológica 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:

(...)

Cumprido salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como 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

Cumprido trazer à colação, por fim, os comandos contidos nos arts. 135 e 149 do Regulamento do ICMS, *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.

(...)

Art. 149. Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso;

(...)

Alega a Autuada que, no procedimento de apuração das irregularidades da empresa paulista, até o cancelamento da inscrição, as informações são restritas ao Fisco e não repassadas a terceiros. Sendo assim, não poderia autuar sem verificar se houve de fato a circulação das mercadorias, conseqüentemente, o recolhimento da obrigação principal, o que não verifica nos presentes autos.

Entretanto tais argumentos não podem afastar a acusação fiscal.

As consultas feitas pela Impugnante no Sintegra não são capazes de comprovar a regularidade da empresa emitente dos documentos fiscais declarados ideologicamente falsos. A consulta do Sintegra traz a seguinte informação: “*os dados acima estão baseados em informações fornecidas pelos próprios contribuintes cadastrados. Não valem como certidão de sua efetiva existência de fato e de direito, não são oponíveis à Fazenda e nem excluem a responsabilidade tributária derivada de operações com eles ajustadas*”.

Registre-se que o motivo da declaração de falsidade documental foi a não localização do estabelecimento da referida empresa.

A Impugnante argumenta, ainda, que o aproveitamento do crédito é legítimo, em observância ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da CR/88.

Entretanto, não lhe cabe razão.

Primeiro, cabe esclarecer que o estorno dos créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais falsos/inidôneos está pautado exatamente no princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira.

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;

(...)

§ 2.º 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 constitucional supracitado 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.

Para tal, existem dois pressupostos básicos no texto constitucional 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.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, abaixo transcrito, e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, de igual teor, estatui que o direito ao crédito para efeito de compensação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com o débito do imposto está condicionado à idoneidade da documentação, sendo que a apropriação indevida de créditos enseja recolhimento a menor do imposto:

LC 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 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. (Grifou-se).

Tais dispositivos legais, alicerçados na Constituição Federal, deixam claro que o crédito a ser compensado com o débito para apuração do imposto devido, está vinculado à que se tenha ocorrido operação anterior. Tal norma busca impedir a conduta ilícita do contribuinte que se utiliza de documentos fiscais irregulares com o intuito de reduzir a cobrança do imposto regularmente devido.

Assim foi reproduzido no RICMS/02:

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. (Grifou-se).

Por esse motivo, ocorre a inversão do ônus da prova no que concerne à garantia de que o ICMS foi recolhido pelo contribuinte emitente dos documentos declarados ideologicamente falsos, o que, se provado, assegura que o valor do imposto foi incluído no preço da mercadoria pago pelo destinatário e determina a legitimidade dos créditos destacados.

Portanto, dispõe o art. 70, inciso V do RICMS/02:

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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante destacar que não foram juntados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pelo remetente das mercadorias, prova concludente de que o imposto correspondente teria sido integralmente pago.

No tocante à exigência do ICMS não recolhido, a Fiscalização procedeu em conformidade com o caput do art. 195 do RICMS/02, que regulamenta a matéria e prevê que, na hipótese de escrituração de créditos ilegítimos ou indevidos, eles deverão ser estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos de juros de mora e as penalidades cabíveis, *in verbis*:

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei N° 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Portanto, não merece reparo o trabalho fiscal.

Perfeitamente aplicável ao caso, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXXI, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75, visto que a Impugnante foi autuada pelo creditamento indevido de ICMS e pelo não recolhimento do tributo.

A multa de revalidação foi exigida em razão da falta de pagamento do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte, conforme determina o inciso III do art. 53, *in verbis*:

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

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

III- o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte. IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

(...)

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E a multa isolada pelo aproveitamento indevido do ICMS em razão da utilização de documento fiscal falso, aplicada no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor da operação, conforme determina o inciso II do art. 53 supratranscrito. Confira-se:

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: (Grifou-se).

(...)

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; (Grifou-se).

(...)

§ 2º As multas previstas neste artigo:

I - Ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, legítimo é o lançamento.

Compete ainda ressaltar, que foi elevado ao polo passivo da obrigação tributária o diretor presidente/administrador da Autuada, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, como segue:

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 nº 6.763/75

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.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Cindy Andrade Moraes e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

Sala das Sessões, 05 de fevereiro de 2020.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**

CC/MG