

Acórdão: 24.985/24/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003054547-80
Impugnação: 40.010156521-81
Impugnante: Neovia Nutrição e Saúde Animal Ltda.
IE: 693177591.00-72
Proc. S. Passivo: Claudia Horta de Queiroz
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado, mediante a conferência de documentos fiscais e de arquivos eletrônicos, 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, legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no período de 01/10/18 a 30/11/18, créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Ato Declaratório nº 26.062.001.3516-71.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do ICMS e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor da operação, observado o limite de 2 (duas) vezes o valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I do citado dispositivo legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às págs. 95/127, juntando documentos às págs. 128/244. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 245/257, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

24.985/24/3ª

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Aduz que a peça fiscal está eivada de vício insanável por ter sido lavrada com fulcro nas disposições contidas no RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 que já estava revogado na data da lavratura do Auto de Infração.

Todavia tal entendimento não merece prosperar.

Destaca-se, por oportuno, que a legislação tributária nova aplica-se a fatos geradores futuros e não a fatos geradores passados, a menos que haja ressalvas, conforme disposto nos arts 101, 105 e 106, do Código Tributário Nacional – CTN, examine-se:

CTN

Art. 101. A vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral, ressalvado o previsto neste Capítulo.

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116. (Grifou-se).

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

Ademais, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Oportuno reiterar que o Auto de Infração foi lavrado observando todos os dispositivos da legislação, especificamente o art. 89 do RPTA. Foi precedido da

lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000047094-60 (págs. 03), foram observados os princípios pertinentes e está em curso o direito da Impugnante a ampla defesa no âmbito do processo administrativo.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

Quanto à alegação de que o lançamento fiscal não se mostra afinado com a Lei nº 13.515/00 - Código de Defesa do Contribuinte, também não tem razão a Impugnante, uma vez que foram observados os princípios de que trata a lei, não há abuso na constituição do crédito tributário e lhe está sendo garantido o direito à ampla defesa no âmbito do processo administrativo.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Ato Declaratório nº 26.062.001.3516-71, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 05/06/23, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a. 5” da Lei nº 6.763/75.

Veja-se a legislação mencionada.

Lei nº 6.763/75

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a.1 - que tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;
- a.2 - de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;
- 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;

A Autuada argumenta que o aproveitamento do crédito é legítimo e legal, em observância ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição da República de 1988 – CR/88.

Porém, 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 da República de 1988 (CR/88):

CR/88

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 retrotranscrito 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação, *in verbis*:

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.

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

RICMS/02

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

V- a operação ou 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)

A Impugnante entende que não pode ser considerado incorreto o aproveitamento do crédito do imposto destacado nos documentos fiscais, uma vez que as transações foram firmadas antes da publicação dos atos de falsidade ideológica das notas fiscais autuadas.

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

É pacífico na doutrina o efeito “*ex tunc*” dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade ideológica, 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, espandendo 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.

Por outro lado, a expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas na lei. 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 ideológica dos respectivos documentos.

Destaca-se que o ato declaratório foi publicado em data anterior ao início da ação fiscal e não houve contestação do ato de falsidade ideológica relacionado no presente lançamento, nos termos do disposto no art. 134-A do RICMS/02, como segue:

RICMS/02

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:

(...)

No caso dos autos, para as notas fiscais emitidas por Comercial Cereais JK, houve tanto a publicação do Auto de Constatação nº 26.062.001.002781 de 31/08/18, no diário oficial de Minas Gerais em 04/09/18, data anterior à da emissão dos documentos fiscais, como a do Ato Declaratório nº 26.062.001.3516-71, no Diário Eletrônico de 05/06/23.

Cabe registrar que o número do Auto de Constatação consta das informações da relação que acompanhou a Intimação nº 01/2023, de 05/06/23.

O Ato Declaratório nº 26.062.001.3516-71, publicado em 05/06/23, declarou ideologicamente falsos todos os documentos autorizados para o contribuinte que encerrou irregularmente sua atividade. Conforme informações do NUCAD - núcleo de gestão de sistemas de cadastro fiscal dos contribuintes fiscais do Distrito federal em 11/11/19, página 28, a inscrição do contribuinte encontra-se suspensa por desaparecimento do endereço cadastrado.

Embora tenha havido duas publicações, um auto de constatação e um ato de declaração de falsidade ideológica para os mesmos documentos, a Impugnante não exerceu o seu direito de recorrer contra os fundamentos dos atos administrativos, mediante prova inequívoca da inexistência dos pressupostos para sua publicação.

Quanto à alegação de que a empresa emitente foi baixada por liquidação decorrente de ato voluntário, hipótese que se presume que não teria pendências de ICMS com o Distrito Federal, também, não se sustenta.

A baixa não está vinculada à regularidade do contribuinte e pode ocorrer mesmo quando existam débitos com os fiscos, ressalva essa que até consta da Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ juntada pela Impugnante. Certidões emitidas pelos diversos fiscos, de modo geral, não mostram situações constatadas antes da baixa como suspensões, bloqueios e até mesmo cancelamentos de IE. Elas certificam a situação no momento da emissão e há que se considerar que cada ente, União, Estados e Municípios, tem seus próprios cadastros e registros.

No caso da emitente, antes da baixa, o DF publicou ato suspendendo a IE por desaparecimento do contribuinte do endereço cadastrado. E, em diligência no local, o Fisco mineiro constatou a inexistência, de fato, de atividade regular no endereço cadastrado.

Cumprе 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.

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.

SÚMULA Nº 509 - É LÍCITO AO COMERCIANTE DE BOA-FÉ APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA, QUANDO DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA. (SÚMULA 509, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 26/03/2014, DE 31/03/2014)

Como houve publicação do Auto de Constatação pelo Fisco mineiro em data anterior à emissão das notas fiscais, isso bastaria para jogar por terra a alegação de que se aplicaria a Súmula nº 509 do STJ pela inexistência de seu primeiro pressuposto.

Contudo, deve ser observado, também, que não compete a este Órgão Julgador negar eficácia à legislação vigente, a teor do art. 182 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146; (Grifou-se)

Reiterando, em se tratando de créditos de ICMS destacados em documento fiscal declarado inidôneo, falso ou ideologicamente falso, a única possibilidade de admissão do aproveitamento dos referidos créditos cinge-se à hipótese em que tenha sido apresentada prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago, nos termos do que preceitua o art. 70, inciso V, do Regulamento do ICMS.

Em outras palavras, não tendo sido comprovado o recolhimento do tributo pelo emitente do documento fiscal, descabe cogitar da possibilidade de admissão dos créditos, ainda que reste comprovada a efetividade da operação e/ou o pagamento ao respectivo remetente das mercadorias.

Como tentativa de comprovar o pagamento das operações foram apresentadas cópias das TEDs que se encontram no Anexo 6 do AI (Complemento Resp. Intimação) e em Anexo da Impugnação, nenhuma delas com vinculação clara e estrita aos documentos fiscais como ocorreria em operação regular.

As notas fiscais foram emitidas nos dias 19, 23, 24, 25, 26 e 30/10/18, pagamento a prazo, mas sem emissão de duplicata/boleto e delas constando “em dinheiro” no campo “Forma de Pagamento” e “presencial” no campo “Indicador de Presença”, como pode ser conferido na aba “NFe Ideologicamente Falsa” do Anexo 1 - ou consultando cada documento fiscal pela sua chave.

As TEDs apresentadas são de 20, 23, 26, 27 e 29/11/18 e, como já dito, sem qualquer referência às notas fiscais, nelas constando como finalidade apenas “crédito em conta”.

A Fiscalização explica que o Indicador de Presença é o campo da nota fiscal onde é informado como ocorreu a participação do comprador na operação, se presente fisicamente no estabelecimento do vendedor ou se de forma remota. Explica como a venda de fato ocorreu. Pelo Auto de Constatação, Comercial Cerais JK não operava no endereço cadastrado e em nenhuma das notas fiscais há observação de que o milho seria retirado em outro local.

Além disso, como é comum em notas fiscais ideologicamente falsas, os transportadores são autônomos, o frete é sempre por conta do remetente e em relação a ele não há qualquer informação de preço, base de cálculo, alíquota aplicada e valor do imposto relativos à prestação, como deveria.

Buscando mais informações sobre a veracidade das operações, a Fiscalização realizou pesquisa no sistema do DETRAN, por amostragem como está no Anexo 15 (Consulta Depto Trânsito – SERPRO), sobre os transportadores e placas registrados em alguns documentos e constatou que nenhum dos transportadores pesquisados é ou foi proprietário de veículos de carga, menos ainda dos veículos com as placas informadas nas notas fiscais.

Outra informação pertinente indicando irregularidade é que Cereais JK emitiu em 17/10/18 as Notas Fiscais nº 12465 a 12467 e, em 18/10/18 as de nº 12492 a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

12495, que não foram registradas pela Neovia e, também, não foram canceladas pela emitente.

Não se pode aceitar que apenas as cópias das TEDs apresentadas comprovem indubitavelmente o pagamento das operações destacadas nos documentos fiscais em questão, dadas as irregularidades e incoerências apontadas.

Com efeito, há que se ressaltar que não se discute, *in casu*, a ocorrência da operação (pelo contrário, afirma-se a realização de operação acobertada por documento fiscal havido por falso, inidôneo ou ideologicamente falso) e tampouco o pagamento ao fornecedor das mercadorias, até porque não parece razoável que o legislador tributário estadual se ocupe em tutelar eventual direito creditório do emissor do documento fiscal viciado.

Discute-se tão somente o direito ao aproveitamento dos créditos destacados no documento fiscal e, neste particular, a legislação é clara ao estabelecer, como condição única e indispensável ao creditamento, a comprovação do recolhimento do tributo pelo emitente do documento fiscal.

Nesse sentido, a instrução probatória referente à comprovação da 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, não tem o condão de desqualificar o lançamento, que se encontra devidamente caracterizado.

Ademais, os comprovantes de pagamento das transações, juntados aos autos, não permitem concluir que ela seja uma adquirente de boa-fé conforme o entendimento externado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ mencionada, uma vez que não é possível deles extrair o efetivo repasse dos recursos financeiros da empresa autuada para a suposta fornecedora das mercadorias.

Esclareça-se, por oportuno que a infração é formal e objetiva e independe da intenção do agente nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, confira-se:

CTN

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. (Grifou-se).

Os recursos financeiros utilizados como pagamento, mesmo transitando pelas contas bancárias da empresa, se não comprovado, de forma inequívoca, que houve o repasse de tal recurso para o suposto fornecedor, e também, não levado à contabilização, não comprova a boa-fé do adquirente à luz da jurisprudência do STJ.

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

Ajuste SINIEF nº 07/05

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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.

A nota fiscal eletrônica de fato é autorizada pelo Fisco, mas isso não significa que esse esteja validando a operação indicada no documento. A operação pode estar ocorrendo ou não, ser regular ou não, ser verdadeira ou não. Diferentemente do que ocorria no caso das notas fiscais Modelo 1 e 1-A, em que os atos declaratórios podiam ser publicados antes da emissão dos documentos, no caso da nota fiscal eletrônica, o ato declaratório de falsidade ideológica, em regra, só poderá ser publicado depois da emissão do documento, porque não haverá autorização do Fisco para emissão posterior à constatação da irregularidade do emitente.

Com relação à “Planilha Controle Estoque” e às “Fichas Estoque Milho Por For”, juntadas pela Impugnante, trazem indícios de irregularidade que se somam aos já mencionados, pois pelos registros referentes às Notas Fiscais nºs 12533, 12538 e 12539, o milho, que saiu de Brasília no dia 19/10/18, entrou no estabelecimento da Neovia em Três Corações no mesmo dia, situação pouco provável pela distância entre as duas cidades.

Repetidas vezes, a Impugnante alega ser adquirente de boa-fé, mas não é o que se pode inferir das suas operações com Cereais JK Eireli – ME. Repetindo, pelas notas fiscais, a aquisição foi presencial (Indicador de Presença), as compras foram a prazo, o pagamento seria em dinheiro (coluna “Forma.Pagamento” da aba NFe Ideologicamente Falsas do Anexo 1) e foram apresentadas TEDs sem vinculação aos documentos. Os transportadores informados e objeto de pesquisa junto ao DETRAN não são proprietários de veículos de transporte e entre as placas pesquisadas, duas são de veículos de passeio. Não houve comprovação do pagamento antecipado do imposto na origem como previsto no RICMS/DF.

Vale registrar, ainda, que no período de janeiro de 2018 a agosto de 2023, a Autuada nunca apresentou saldo devedor em DAPI, ou seja, em todo esse período nunca recolheu ICMS por suas operações próprias.

Assim, conforme previsão legal e, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, afigura-se plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária. E, como a Impugnante não apresentou provas capazes de elidir o trabalho fiscal, legítimo o estorno do crédito com a consequente exigência de ICMS e multas de revalidação e Isolada, esta última prevista no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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;

Ressalta-se que, no caso das notas fiscais registradas com aproveitamento de crédito, além do imposto devido, foi exigida a Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do ICMS e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor da operação, observado o limite de 2 (duas) vezes o valor do imposto incidente na operação, previsto no § 2º, inciso I do citado dispositivo legal.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz que tais penalidades não se amoldam à espécie.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (emissão ou utilização de documento fiscal, falso ou ideologicamente falso).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE -

PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Registra-se, por oportuno, que a mencionada multa isolada foi adequada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes o valor do imposto incidente na operação/prestação.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre reiterar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de 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*:

Lei nº 6.763/75

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 princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO

QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Thiago Elias Mauad Abreu. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 25 de junho de 2024.

**Flávia Sales Campos Vale
Relatora**

**Cindy Andrade Morais
Presidente**

CS/