

Acórdão: 18.324/07/3<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010120447-92  
Impugnante: PKL Comércio e Prestação de Serviços de Informática Ltda  
Proc. S. Passivo: Francisco Eduardo Moreira/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000155056-41  
Inscr. Estadual: 707929522.00-73  
Origem: DF/Varginha

### **EMENTA**

**MICROGERAES - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL FALSO.** Constatado o recolhimento a menor de ICMS, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto relacionados a documentos fiscais previamente declarados falsos pelo Fisco, acarretando as exigências de ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada, prevista no inciso X, art. 55, Lei 6763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), por reincidência. Exclusão da citada majoração por não restar caracterizada a reincidência para o período objeto do trabalho fiscal. Infração, em parte, caracterizada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que o Contribuinte recolheu a menor o ICMS, nos exercícios de 2003 e 2004, em virtude do aproveitamento indevido de créditos do imposto em aquisições efetuadas através de documentos fiscais previamente declarados falsos, acarretando as exigências de ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada, prevista no inciso X, art. 55, Lei 6763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) por reincidência.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 91/105, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 136/150.

### **DECISÃO**

Ratificando o relatório supra, verifica-se que a autuação versa sobre a constatação de que o Contribuinte recolheu a menor o ICMS, nos exercícios de 2003 e 2004, em virtude do aproveitamento indevido de créditos do imposto em aquisições efetuadas através de documentos fiscais previamente declarados falsos, acarretando as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigências de ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada, prevista no inciso X, art. 55, Lei 6763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) por reincidência.

O direito ao crédito, garantido pelo princípio constitucional da não-cumulatividade, não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício. O direito é amplo, submetendo-se unicamente aos limites constitucionais, mas seu exercício depende de normas instrumentais de apuração.

A Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 23 e atendendo à determinação constitucional, preconiza que o direito ao crédito só é reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias e é condicionado à idoneidade da documentação, bem como à sua escrituração nos prazos e condições estabelecidas na legislação. Não havendo débito devidamente formalizado, prejudicado ficará o registro do crédito.

**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.

A Lei Complementar 87/96 introduziu a exigência de escrituração idônea, a fim de que a apuração do imposto devido pudesse prevalecer, mantendo a consonância com a Lei Federal nº 6.404/76 e os princípios contábeis geralmente aceitos.

A falta de instrumentalização necessária para o exercício do direito, que depende exclusivamente do interessado, não implica qualquer inconstitucionalidade, já que o direito mantém-se pleno e intacto aguardando sua regular fruição, salvo a ocorrência da decadência do direito.

No que concerne ao estorno de créditos propriamente dito, consubstanciado pela declaração de falsidade dos documentos fiscais pertinentes, verifica-se, *a priori*, que o ato declaratório foi publicado em data anterior ao início da ação fiscal empreendida pelo Fisco.

Ressalte-se que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como falsos. O ato declaratório às fls. 48, além de configurar formalmente a irregularidade, descreve as situações que ensejaram a declaração, demonstrando de maneira inequívoca serem os documentos fiscais em questão, cuja escrituração no livro Registro de Entradas é demonstrada às fls. 09/14, materialmente inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

O ato declaratório de inidoneidade ou falsidade decorre de realização de diligência especialmente efetuada para a investigação real da situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, providenciado nos termos do artigo 1º da Resolução nº 1.926/89, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas no artigo 3º da referida resolução.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em tela, o Fisco do Estado de São Paulo, em parecer fundamentado, acompanhado de documentos (fls. 56/89), informa sobre a inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte Naloy Comercial Ltda.

É pacífico na doutrina o efeito *ex tunc* dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde suas emissões.

Segundo ensina Aliomar Baleeiro:

“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 (*ex tunc*)”.

O ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo essa com a publicação do mesmo no Diário Oficial do Estado, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente.

Consiste em ato de reconhecimento de uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, explicita a existência do que já existia, possuindo natureza declaratória e não natureza normativa.

De conformidade com o disposto no artigo 4º da Resolução nº 1.926/89, é facultado ao contribuinte que tenha efetuado registro de documento fiscal inidôneo ou falso, no intuito de legitimar o creditamento, promover o recolhimento do imposto indevidamente aproveitado, atualizado monetariamente e acrescido de multa de mora, desde que assim o faça antes da ação fiscal.

O procedimento fiscal de estorno dos créditos encontra-se respaldado pelo artigo 70, inciso V, do RICMS/02, uma vez que não foram carreados aos autos quaisquer comprovantes de recolhimento do imposto, já que, em se tratando de documento fiscal falso/inidôneo, a única exceção contemplada na legislação está condicionada à prova concludente de que o imposto tenha sido corretamente recolhido, prova esta não produzida pela Impugnante.

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

I - IV -

**V** - a operação ou prestação estiver acobertada por documento fiscal falso ou inidôneo, **salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;** (Grifado)

A Autuada apresenta documentos procurando demonstrar a efetividade das operações (fls. 121/126).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, ainda que a legislação, nos termos do dispositivo supra, não contemple tal discussão, ainda assim verifica-se que os documentos apresentados não demonstram com efetividade a realização das operações como representadas pelos documentos fiscais.

Reiterando, não se discute a efetividade das operações referentes às notas fiscais declaradas falsas, mas sim a legitimidade do aproveitamento dos valores destacados.

Relativamente à Multa Isolada, verifica-se que o Fisco corretamente aplicou a penalidade de 40%, prevista no inciso X, artigo 55, Lei nº 6.763/75, pela utilização dos documentos falsos, sendo que a Multa de Revalidação (50%) encontra amparo no inciso II, artigo 56, do mesmo diploma legal.

Assim, infere-se que a glosa de crédito promovida pelo Fisco encontra respaldo na legislação tributária em vigor.

Por fim, merece ressalva apenas a majoração da multa isolada supra, por reincidência.

Ocorre que o precedente em que se sustenta o Fisco para majorar a exigência referente ao descumprimento de obrigação acessória somente teve seu desfecho definitivo na fase administrativa em 2006, através do Acórdão 3.156/06/CE (PTA nº 01.000150511-35), publicado no “Minas Gerais” em 30/11/06.

Dessa forma, considerando-se a inteligência do § 6º, do art. 53, da Lei 6763/75, constata-se que o Contribuinte não se caracteriza como reincidente para as infrações de mesma tipificação cometidas em 2003 e 2004, como representadas neste Auto de Infração ora em discussão, ou seja, antes da decisão definitiva na esfera administrativa relativa ao precedente.

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento, apenas com a ressalva da exclusão da majoração da Multa Isolada, como demonstrado acima.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a majoração da Multa Isolada por reincidência. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) que divergia da decisão majoritária para considerar os abatimentos previstos para o regime de Micro e Pequena Empresa na apuração do crédito tributário. Designado relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Revisor). Participaram do julgamento, além do signatário e da vencida, os Conselheiros André Barros de Moura e René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 11/09/07.**

**Edwaldo Pereira de Salles  
Presidente/Relator Designado**

Acórdão: 18.324/07/3<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010120447-92  
Impugnante: PKL Comércio e Prestação de Serviços de Informática Ltda  
Proc. S. Passivo: Francisco Eduardo Moreira/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000155056-41  
Inscr. Estadual: 707929522.00-73  
Origem: DF/Varginha

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o feito em questão sobre a constatação de que o Contribuinte recolheu a menor o ICMS, nos exercícios de 2003 e 2004, em virtude do aproveitamento indevido de créditos do imposto em aquisições efetuadas através de documentos fiscais previamente declarados falsos, acarretando as exigências de ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada, prevista no inciso X, art. 55, Lei 6763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) por reincidência.

Entendeu a Câmara, por maioria de votos, que quanto à apuração do imposto o lançamento está correto.

No entanto, para se apurar o crédito tributário devem ser considerados os abatimentos a que se refere o Anexo X do RICMS/96/02.

Os artigos 8º e 11(microempresa) e artigos 17 e 18(empresa de pequeno porte) prevêm a possibilidade de abater do ICMS mensal devido o valor correspondente ao depósito efetuado em benefício do Fundo de Fomento e Desenvolvimento Socioeconômico do Estado de Minas Gerais - FUNDESE, bem como aquele despendido com pessoal e desenvolvimento da atividade econômica.

Prevê a norma que, para o gozo destes abatimentos, o depósito deverá ser efetuado dentro do prazo normal previsto para o recolhimento do ICMS.

Não obstante a aparente abrangência desta punição, tem-se que o benefício foi instituído com a finalidade específica de obrigar o contribuinte a efetuar o recolhimento, no prazo legal, do valor por ele apurado em seus livros fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É o que decorre da leitura do texto do Anexo X, vigente à época dos fatos (efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2004).

O Regulamento expressamente exclui, do regime tratado, as aquisições realizadas sem nota fiscal ou com nota fiscal falsa/inidônea.

Art. 52 - A modalidade de pagamento prevista neste Anexo não é aplicável, observado o disposto no artigo 54 deste Anexo:

(...)

VIII - à aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal, ou com documento falso ou inidôneo, ainda que objeto de denúncia espontânea;

O tratamento diferenciado é confirmado na seção seguinte (Seção IX - Do Pagamento do Imposto), que impõe, para estes casos, outro prazo para o pagamento, o qual, ainda, dar-se-á através de DAE distinta.

Art. 53 - O recolhimento do imposto será efetuado:

I - relativamente ao calculado na forma do regime previsto neste Anexo, no prazo fixado na alínea "g" do inciso I do caput do artigo 85 deste Regulamento;

(...)

III - nas hipóteses previstas no artigo anterior, nos prazos estabelecidos nos artigos 85 a 91 deste Regulamento.

Art. 54 - Será recolhido em DAE distinto o imposto:

I - devido em razão de ocorrência das hipóteses descritas no caput do artigo 52 deste Anexo;

Por fim, o artigo 55 determina que a perda dos abatimentos ocorrerá na hipótese de recolhimento intempestivo do imposto "*calculado na forma do regime previsto neste Anexo*". Não é o caso.

Art. 55 - O recolhimento intempestivo do imposto será efetuado com todos os acréscimos legais e acarretará, em relação ao imposto calculado na forma do regime previsto neste Anexo:

I - a perda dos abatimentos previstos nos artigos 11 e 18 deste Anexo.

A empresa Impugnante faz jus, portanto, aos abatimentos previstos no Anexo X do Regulamento.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além de excluir a majoração da Multa Isolada por reincidência, considerar os abatimentos previstos para o regime de Micro e Pequena Empresa na apuração do crédito tributário.

**Sala das Sessões, 11/09/07.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**

CC/MIG