

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.525/10/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000161365-17
Impugnação: 40.010125417-70
Impugnante: Valéria Maria Walter Silva Ribeiro - ME
IE: 067341547.00-82
Proc. S. Passivo: Rômulo Araújo/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – NOTAS FISCAIS FALSAS. Constatado mediante conferência de livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos, o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas falsas. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso V do RICMS/02. Legítimas as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei n.º 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ENTREGA DE DAPI. Constatada a falta de entrega das Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI). Mesmo após a lavratura do Auto de Infração não foram apresentados documentos que demonstrassem a entrega das declarações. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VIII, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75. Infração caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão unânime

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

- recolhimento a menor do ICMS em função do aproveitamento indevido de créditos provenientes de documentos fiscais falsos, no período de novembro e dezembro de 2007. Todos os documentos fiscais objeto da autuação foram previamente declarados falsos pelo Fisco, conforme relação apresentada no Anexo IV (fls. 20/25);

- falta de entrada das Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), referentes ao período de junho de 2005 a dezembro de 2008.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75 e das Multas Isoladas previstas no inciso XXXI do art. 55 e no inciso VIII, alínea “a” do art. 54 da mesma Lei n.º 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 103 a 110, em síntese, aos argumentos que se seguem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as exigências de multas e ICMS não devem subsistir porque a autoridade fiscal desconsiderou (i) que não é responsável pela verificação da falsidade das notas fiscais emitidas pela compra e venda, celebrada com a JB Ferrometal Ltda.; (ii) a inexistência publicação de ato de falsidade antes da celebração do negócio jurídico, para que pudesse ter ciência da impossibilidade de contratar com aquela empresa; (iii) a inexistência de responsabilidade solidária legalmente prevista;

- o lançamento ora combatido decorre de créditos, a título de ICMS, gerados por força dos valores utilizados na compra de chapas de metal da JB Ferrometal Ltda., mas as notas fiscais que acobertaram a compra dos referidos materiais foram consideradas falsas pelo ato de falsidade publicado em 09 de maio de 2009;

- não deve ser responsabilizada pela verificação da falsidade das notas fiscais e nem pelo recolhimento do ICMS e das multas;

- adquiriu da JB Ferrometal Ltda. chapas, metalon e chapas de aço de diferentes dimensões, em 29 de novembro de 2007 e em 21 e 27 de dezembro de 2007, tendo sido emitidas as Notas Fiscais n.ºs 029720, 029724 e 029725 e as mercadorias deram entrada em seu estabelecimento nas datas em que as notas fiscais foram emitidas;

- não há qualquer irregularidade na citada compra e venda, uma vez que as obrigações decorrentes do negócio jurídico foram observadas pelas contratantes;

- não houve, ainda, prejuízo para o Fisco, uma vez que as citadas notas fiscais apresentam os regulares destaque e recolhimento do ICMS e do IPI;

- o fato de não ter escriturado devidamente essa operação não a invalida, pois o processo tributário administrativo deve se pautar pela busca da verdade material;

- tendo havido o regular cumprimento das obrigações decorrentes do negócio jurídico celebrado, não poderia ser presumida a falsidade das notas fiscais emitidas em decorrência dele, devendo ser reconhecida a improcedência do lançamento, uma vez que não dispunha de meios para verificar a falsidade das notas fiscais;

- no momento da celebração dos contratos de compra e venda, não havia qualquer motivo para que suspeitasse da empresa, pois se certificou, por todos os meios que dispunha, de sua idoneidade, consultando o CNPJ e os cadastros de inadimplentes;

- somente foi dada publicidade à inidoneidade dos documentos fiscais em questão em 09 de maio de 2009, mais de um ano após a compra e venda;

- cita decisão deste Conselho de Contribuintes acerca da matéria;

- o ato de falsidade não existia à época da celebração do negócio jurídico, por isso, não deve lhe ser atribuída a responsabilidade pelo reconhecimento da falsidade das notas fiscais, uma vez que não dispunha de meios para fazer essa verificação;

- não deve ser responsabilizada por não possuir JB Ferrometal Ltda. autorização para a emissão de notas fiscais;

- a responsabilidade tributária decorre de lei, não se presume;

- somente a JB Ferrometal Ltda. poderia formular requerimento para que a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais a autorizasse a emitir notas fiscais;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ainda que as Notas Fiscais n.ºs 029720, 029724 e 029725 sejam consideradas falsas, a utilização dos créditos delas decorrentes não deve ser vedada;

- o destinatário da sanção cominada pela ausência de autorização para a emissão de documento fiscal é a JB Ferrometal Ltda.

Ao final, requer seja conhecida e integralmente provida a Impugnação.

O Fisco se manifesta às fls. 119 a 124, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- o Auto de Infração está embasado em lei estadual e decreto regulamentar, tendo todos os documentos fiscais sido previamente declarados falsos;

- os documentos declarados falsos, ao serem emitidos, já nasceram inquinados de vício substancial insanável, característica que lhes retira toda a eficácia e validade para gerar créditos do imposto;

- cita os arts. 23 da Lei Complementar n.º 87/96, 30 da Lei n.º 6.763/75 e 70, inciso V do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02;

- o estorno do crédito tem amparo legal, uma vez que não restou demonstrado que o imposto foi pago;

- o imposto destacado nas notas fiscais falsas deveria ter sido regularmente pago na etapa anterior, pelo emitente, para que fosse possível o seu creditamento pela Impugnante, sem ferir as normas legais e o princípio retro citado. A efetivação das transações comerciais, não torna o imposto ali destacado passível de creditamento;

- a Autuada não faz prova de que o imposto foi realmente pago na origem, insta acentuar que não há nos autos quaisquer provas de circulação/pagamento das mercadorias constantes nas notas fiscais questionadas e ou de que as operações foram efetivamente realizadas;

- cita o art. 135 do RICMS/MG;

- 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;

- o fato de o contribuinte ter tomado todas as precauções para evitar irregularidades, mas não logrando êxito em evitá-las, não muda a situação criada;

- a alegação de não ter ciência das irregularidades dos documentos não procede, conforme art. 136 do Código Tributário Nacional;

- a própria Impugnante cita nos autos o art. 124 do Código Tributário Nacional, que define a responsabilidade solidária entre as pessoas que tenham interesse comum na situação, como é o caso;

- como a mercadoria foi adquirida pela Autuada com documentação fiscal falsa, ela é solidariamente responsável pela obrigação tributária, isto é, ICMS e acréscimos legais, conforme prevê expressamente o art. 21, inciso VII, Lei n.º 6.763/75;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a responsabilidade da Autuada decorre do art. 121, parágrafo único, inciso I c/c o art. 124, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional;

- o Doutrinador Aliomar Baleeiro ensina que o ato tem natureza jurídica declaratório, apenas reconhece um direito preexistente e seus efeitos são retroativos;

- o advento da legislação citada nos autos justifica-se, dentre outros motivos, pela necessidade de defender os interesses da Fazenda Estadual contra a emissão dolosa de documento fiscal que não corresponda a uma real operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço; pela existência de inscrições estaduais obtidas com a única finalidade de propiciar a terceiros, indevidamente, crédito de ICMS, quando este não é recolhido na operação anterior, ou então, para simular operações de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, com vistas a auferir ganhos ou benefícios ilícitos e considerando que o registro dos documentos irregulares emitidos implica apropriação igualmente irregular de créditos do ICMS;

- é pacífico na doutrina o efeito *ex tunc* dos atos declaratórios;

- não cabe ao contribuinte fiscalizar fornecedores, mas deve precaver-se contra irregularidades que possa vir a cometer em função de atos considerados irregulares praticados por empresas com quem mantenha relações comerciais;

- cita decisão do Conselho de Contribuintes sobre a matéria;

- o Auto de Infração em ênfase contém todas as provas necessárias ao julgamento do processo.

Ao final, pede a procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 06 de novembro de 2009, a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, determinou a juntada dos documentos de pesquisa da Consulta do Regime de Reconhecimento do Contribuinte e, em seguida, diligenciou ao Fisco para que fosse feita a recomposição da conta gráfica.

O Fisco novamente se manifesta às fls. 138/139, diante da diligência determinada pelo CC/MG, no que concerne ao segunda ponto, afirma constar anexo aos autos à recomposição da conta gráfica corrigida, tendo em vista erro de preenchimento no saldo credor acumulado, entretanto não houve alteração de valores, mantendo-se o crédito original, o que pode ser observado às fls. 98/99.

Aberta vista para a Impugnante, conforme documentos de fls. 141/147, esta não se manifesta.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca das seguintes imputações fiscais:

- falta de recolhimento do ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos provenientes de documentos fiscais de entrada declarados falsos, no período de novembro e dezembro de 2007 - Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente no inciso II do art. 56 e no inciso XXXI do art. 55.

- falta de entrega das Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), referentes ao período de junho de 2005 a dezembro de 2008 - Exigência da Multa Isolada prevista no inciso VIII, alínea “a” do art. 54 da Lei n.º 6.763/75.

De início cumpre destacar que a Impugnante, em sua peça de defesa, não apresenta quaisquer argumentos relativamente à imputação fiscal de falta de entrega Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), referentes ao período de junho de 2005 a dezembro de 2008.

Embora, na forma como se encontra traçada na legislação própria a competência do Conselho de Contribuintes para análise do lançamento não haja limitação ou proibição para que se verifique todas as imputações fiscais mesmo aquelas que não tenham sido diretamente atacadas pelo contribuinte em sua impugnação, no caso em tela, seria de crucial importância que a Impugnante tivesse apresentado elementos para desconstituir a imputação. Isto se dá por tratar-se de infração objetiva. No caso de infrações objetivas não há uma pesquisa maior que o julgador possa fazer sem que haja juntada de provas pelo defendente. A busca da verdade material depende de provas as quais devem ser apresentadas pelo próprio contribuinte que seria o único que as detém.

Assim, comprovado o descumprimento da obrigação acessória (fls. 93/96), não tendo sido apresentadas quaisquer provas de que a Impugnante tenha cumprido sua obrigação de entrega regularmente e na forma e prazos estipulados na legislação tributária mineira as Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), referentes ao período de junho de 2005 a dezembro de 2008, deve ser mantida a exigência da Multa Isolada prevista no inciso VIII, alínea “a” do art. 54 da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*;

“Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....

VIII - por deixar de entregar documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, na forma e no prazo definidos em regulamento - por documento, cumulativamente:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

.....”

Note-se aqui que, como não foram apresentadas nem ao menos justificativas quanto ao descumprimento da obrigação acessória de responsabilidade da Impugnante, não se torna possível nem mesmo a aplicação do permissivo legal constante do art. 53, § 3º da Lei n.º 6.763/75, que assim determina:

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

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.”

Quanto à irregularidade que resultou no recolhimento a menor do imposto, da análise do Auto de Infração recebido pela Impugnante, verifica-se que o mesmo contém todos os requisitos exigidos na legislação, inclusive as indicações precisas das infringências e penalidades.

A cópia do ato declaratório de inidoneidade mencionado no presente Processo Tributário Administrativo, bem como de outros documentos a ele relativos, encontram-se nos autos às fls. 21/24.

A natureza da infração imputada à Impugnante está precisamente delimitada nos presentes autos, sendo que esta dela se defendeu com os argumentos expostos na fase de relatório e que serão estudados e averiguados a seguir.

Feitas estas ponderações iniciais, importante observar que, da análise do Relatório Fiscal, verifica-se que o contribuinte, pretense fornecedor de mercadorias para a Impugnante e, que teve suas notas fiscais declaradas falsas, foi a empresa JB Ferrometal Ltda.

Os atos declaratórios de falsidade das notas fiscais desta empresa foram publicados no Diário Oficial do Estado – o “Minas Gerais” de 06 de maio de 2009, conforme atesta o quadro elaborado pela Fiscalização de fl. 14 e a cópia do extrato do ato declaratório à fl. 24.

Como é possível perceber, a irregularidade apontada como causadora da falta e/ou recolhimento a menor do ICMS diz respeito ao aproveitamento indevido do ICMS destacado em documentos fiscais declarados falsos.

No tocante a esta irregularidade cumpre esclarecer que os referidos documentos fiscais foram relacionados e acostados aos autos.

No que tange à esta imputação fiscal, qual seja, o aproveitamento indevido de créditos destacados em documentos fiscais declarados falsos, verifica-se constar do ato declaratório de falsidade que faz parte dos autos (fl. 24), informações pertinentes ao motivo específico de sua lavratura e a data de sua publicação no Diário Oficial do Estado - “Minas Gerais”. Vale lembrar também que as cópias das notas fiscais autuadas foram acostadas aos autos (fls. 21/23).

Efetivamente, os atos declaratórios apenas tornam público um vício preexistente nos documentos fiscais. Vale ressaltar que o Auto de Infração somente foi recebido pela Impugnante em 28 de julho de 2009, ou seja, também após a publicação do ato declaratório.

O ato declaratório de inidoneidade/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 art. 1º da Resolução nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.926/89, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas no art. 3º da referida Resolução.

São pacíficos na doutrina os seus efeitos “*ex tunc*”, pois não é o ato em si que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde sua emissão.

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.

O entendimento acima esposado acerca dos efeitos dos atos declaratórios de inidoneidade está inclusive presente em inúmeros julgados desta Casa.

De conformidade com o disposto no art. 4º da Resolução nº 1.926/89, é facultado ao contribuinte que tenha efetuado registro de documento fiscal inidôneo ou falso 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 encontra-se respaldado nos arts. 23 da Lei Complementar nº 87/96, 30 e 39 da Lei n.º 6.763/75 que assim dispõem:

“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.

“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:”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Efeitos de 07/08/2003 a 29/12/2005 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, ambos da Lei 14.699/2003:)

"II - inidôneo o documento fiscal:"

(Efeitos 07/08/2003 a 29/12/2005 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, ambos da Lei 14.699/2003:)

"a) não enquadrado nas hipóteses do inciso anterior e com informações que não correspondam à real operação ou prestação;

....."

Ademais, pelo art. 70, inciso V do RICMS/MG, apenas podem ser acatados créditos destacados em notas fiscais declaradas falsas/inidôneas quando demonstrado que houve recolhimento do imposto. Tal prova não veio aos autos.

Assim dispõem os arts. 69 e 70 do RICMS/MG, *in verbis*:

"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 porventura existente no documento fiscal.

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;

....."

Como pode se verificar das disposições contidas no art. 70, inciso V do RICMS/02 retrotranscrito, pela legislação mineira somente a prova de que o imposto devido pelo emitente das notas fiscais declaradas falsas foi integralmente pago, poderia garantir à Impugnante o direito ao creditamento do imposto. Sem esta prova, que, efetivamente, não se faz presente nos autos, não há possibilidade de creditamento dos valores consignados nas notas fiscais falsas.

Portanto, à luz da legislação tributária, 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. A legislação é clara ao condicionar o aproveitamento do imposto, a título de crédito, à idoneidade do documento respectivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se, ainda, as disposições contidas no art. 135 do RICMS/02, *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.”

Insta destacar que, não vieram aos autos documentos para comprovar a ocorrência da operação mercantil como sustenta a Impugnante que tenha ocorrido.

Não há, também, prova substancial da circulação das mercadorias descritas nas notas fiscais, pois não há carimbo de postos de fiscalização nos documentos que estão presentes nos autos.

Ademais, a própria Impugnante declara, à fl. 27, que não pode comprovar os pagamentos e o transporte das mercadorias cujo crédito é objeto de estorno do lançamento em análise. É a seguinte a parte desta declaração que merece ser ressaltada pela sua importância para o deslinde da questão:

“(....) em resposta ao termo de intimação n.º 18, DECLARA, que por falta de organização, não tem condições de comprovar os pagamentos, bem como o comprovante do transporte das mercadorias acobertadas pelas mesmas.”

No que tange a Multa Isolada aplicada, capitulada no inciso XXXI, do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação fiscal, senão veja-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:

.....
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;
.....”

Veja-se que a própria norma que trata da penalidade reafirma a necessidade de “*prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago.*”

Todas as irregularidades levantadas no presente trabalho fiscal foram devidamente comprovadas, mediante análise de documentos. Estes documentos foram obtidos em procedimento regular de fiscalização, assim como o ato declaratório

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referente aos documentos falsos foi devidamente publicado antes do lançamento do crédito tributário.

A Fazenda Pública está a exigir da Impugnante o pagamento do crédito tributário alicerçada na constatação de que esta recolheu ICMS a menor, em razão de aproveitamento indevido de créditos de imposto provenientes do uso de documentos fiscais falsos.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2010.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora**