

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.409/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000170148-06
Impugnação: 40.010130217-45 (Coob.)
Impugnante: Reginaldo de Carvalho Siqueira (Coob.)
CPF: 765.721.706-59
Autuado: José de Carvalho Lima Júnior
IE: 713307426.00-59
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO - OPERAÇÃO QUE NÃO CORRESPONDE A UMA EFETIVA ENTRADA DE MERCADORIA - SUCATAS. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas e que não correspondiam a real operação. Os argumentos carreados aos autos pelo Impugnante não são suficientes à comprovação da ocorrência das operações. Legítimas as exigências fiscais 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 XXXI. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no exercício de 2009, devido ao aproveitamento de créditos de ICMS destacado em notas fiscais emitidas a partir de 10 de março de 2009 por Alves & Mattos Comércio de Couros Ltda, que tiveram declarada a sua falsidade ideológica.

Foi incluído o Senhor Reginaldo de Carvalho Siqueira, CPF 765721706-59 como Coobrigado nos termos do inciso II do art. 131 do Código Tributário Nacional.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada, capitulada no inciso II do art. 55, todos da Lei n.º 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformado, o Coobrigado apresenta, tempestivamente, impugnação às fls. 218/229, aos fundamentos que se seguem resumidamente:

- o período fiscalizado (até agosto de 2009) é anterior à edição do Ato Declaratório 05367710000001 de 20 de setembro de 2010;

- o citado ato declaratório não foi publicado em órgão de imprensa, de forma a permitir que o Autuado se valesse das exceções legais, especialmente, do instituto da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

denúncia espontânea, caso se convencesse da ilicitude das suas práticas, ficando evidente o cerceamento de sua defesa;

- em se observando, ainda, os procedimentos adotados para a edição do referido ato, pode-se ver, com clareza, que tais se iniciaram após o período fiscalizado, conforme documentos iniciais produzidos pela SEF/MG;

- as exigências do Auto de Infração impugnado não podem prosperar, sob pena de agressão aos princípios da publicidade e o da boa-fé, com total afronta aos princípios constitucionais do acesso ao devido processo legal e à ampla defesa;

- as operações de circulação de mercadorias, efetuadas com Alves e Matos Com. de Couros Ltda. se deram de forma regular, eis que ela se encontrava habilitada a funcionar, pelo menos até 12 de março de 2009, como se nos dá notícia a certidão expedido pelo Governo do Estado do Rio de Janeiro;

- as obrigações do Autuado se restringem àquelas descritas no art. 96 do RICMS/02, especialmente, o inciso XIII, tido como infringido;

- seria uma exigência descabida do Fisco Mineiro, a exigência de que o seu contribuinte de imposto, a cada operação realizada com contribuinte de outro Estado da Federação, dele exigisse demonstração de sua condição cadastral, sem que houvesse publicidade de qualquer ato administrativo que decretasse a inidoneidade dos seus documentos;

- a publicidade dos atos da administração pública decorre de um princípio constitucional, insculpido no art. 37 da Carta Magna;

- nega ter praticado as operações mercantis em desacordo com as normas que regem a espécie, principalmente porque o ato declaratório que decretou a inidoneidade dos documentos fiscais, se fez serodidamente, ao período fiscalizado e sem publicidade legal e, doutrinariamente, exigido para a eficácia dos atos administrativos;

- a Resolução SEF nº 4.182/10 contém várias disposições exigindo a publicação de tais atos;

- as operações mercantis efetivamente ocorreram, tendo as mercadorias integrado seu ciclo produtivo, produzindo mercadorias tributadas nas saídas subsequentes, conforme dados extraídos pelos próprios Agentes do Fisco, nos seus apontamentos fiscais dos quadros, sendo que nestas, os estornos são indevidos, pois é direito seu, o aproveitamento dos créditos destacados corretamente em notas fiscais, somente posteriormente declaradas inidôneas pela administração fazendária;

- discorre sobre o princípio da boa-fé;

- a respeitabilidade do princípio da boa-fé, do princípio das relações jurídicas e a relativização do princípio da legalidade, conjugadamente, implicam a fixação de limites substanciais à cogência da anulação dos atos administrativos, tanto à Administração como ao Poder Judiciário;

- o direito brasileiro consagra um verdadeiro sistema tributário, que se encontra inserido num conjunto de regras e princípios, dentre os quais o da irretroatividade das normas tributárias;

- o princípio constitucional tributário da anterioridade é explícito ;
- se o autor traz os fatos quando propõe a ação; cabe ao réu os contrapor visando impedir a fluorecência daquele direito pretendido, extingui-lo ou modificá-lo, sendo que, para ambos, o alegado deve ser provado pelos meios permitidos em direito;
- assim sendo, não basta uma parte alegar o fato ou contestar o fato trazido pela outra, sem que comprove a alegação ou a contestação; é necessário, tanto a uma como a outra, provar o alegado pelos meios permitidos pelo direito;
- a falta de atendimento aos princípios que levam ao livre convencimento motivado leva a sentença, ou a decisão, à nulidade;
- no caso presente, pode-se ver, com meridiana clareza, a inexistência de conclusão lógica nos relatórios contábeis-fiscais, já que os Senhores Agentes expõe a tese, apreciam a síntese, mas concluem diversamente dos princípios;
- numa apreciação judicial, para onde, com certeza, a questão desaguará, a atuação do Poder Judiciário haver de conhecer da matéria e dar provimento ao pedido que, ora, se faz, administrativamente, eis que provado, pois, à saciedade, a inexistência das infrações apontadas pelo Fisco e, via de consequência, a sujeição à obrigação pretendida no Auto de Infração.

Ao final, requer seja a presente impugnação julgada procedente, com a finalidade de excluir as exigências fiscais, contida no Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 235/240, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos seguintes fundamentos:

- a legislação tributária veda o aproveitamento de créditos de ICMS oriundos de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos e, a empresa autuada infringiu os dispositivos legais capitulados na peça inicial;
- cita o art. 30 da Lei n.º 6.763/75 que condiciona o aproveitamento do imposto a título de crédito à idoneidade do documento respectivo e os arts. 70, inciso V e 135 da Parte Geral do RICMS/02;
- a publicação do Ato Declaratório de Inidoneidade é precedida de procedimento próprio, disciplinado pela Resolução n.º 4.182/10, e consiste na realização de diligências especialmente efetuadas com o objetivo de investigar a real situação do contribuinte e das operações praticadas, sobretudo no que concerne ao cumprimento das obrigações fiscais;
- por meio de diligência, o Fisco Fluminense constatou que a partir de 10 de março de 2009 o emitente dos documentos deixou de cumprir as obrigações tributária, principal e acessória, tais como entrega de documentos e recolhimento de imposto; situação agravada pela inexistência do estabelecimento no endereço fixado;
- nessas situações, tais operações não são levadas à tributação pelo emitente e, por conseguinte, não há recolhimento de imposto. Não tendo havido recolhimento de imposto na operação anterior, não há que se falar em compensação desses valores com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o imposto devido na operação subsequente, porquanto, justifica o estorno promovido pelo Fisco sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade;

- em se tratando de operação representada por documento declarado inidôneo, a regra é no sentido da vedação. Contudo, em observância ao princípio supracitado, o legislador cuidou de estabelecer uma única ressalva a esta regra condicionando a apropriação à apresentação “*de prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago*”, prova esta não produzida pela defesa;

- no presente caso, a simulação dessas operações se evidencia a partir da conferência diligenciada pela Fiscalização de origem, destacando-se a declaração do Fisco do Estado do Rio de Janeiro de fl. 97;

- se a existência do estabelecimento (suposto emitente) padece do vício da simulação, é certa a afirmação de que todas as transações vinculadas a essas notas fiscais, ilustradas por recibos de pagamentos, estejam contaminadas pelo mesmo vício;

- a constatação que um punho escritor identificado foi responsável pela emissão de notas de mais de uma empresa, conforme “Relatório de Apuração”, reforça o entendimento de que tais transações surtiram efeitos, única e exclusivamente, no campo da escrituração fiscal mediante lançamentos dos créditos de imposto;

- nesse contexto, a alegada boa-fé não pode ser admitida para se eximir o Contribuinte do cumprimento de obrigação tributária;

- cita o art. 136 do Código Tributário Nacional;

- também é improcedente a alegação de irretroatividade das normas, pois os atos declaratórios têm efeito retroativo, reportando-se à data da ocorrência do fato que o ensejou;

- a prova da falsidade do documento fiscal de entrada está exaustivamente contemplado no presente processo;

- o ato de falsidade tem natureza meramente declaratória, evidenciando uma situação de fato, caracterizadora de um vício existente já à época da emissão dos documentos fiscais, objeto da presente autuação;

- ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial;

- para aproveitamento de crédito de ICMS relativo a notas fiscais consideradas ideologicamente falsas pelo Fisco, é necessário que o contribuinte demonstre, pelos registros contábeis, que a operação comercial efetivamente se realizou, incumbindo-lhe, pois, o ônus da prova;

- o comerciante de “boa-fé”, acreditando na aparência da nota fiscal não ficará prejudicado por isso, porque excluirá sua responsabilidade tão logo demonstre, pelos registros contábeis, que as notas fiscais representam verdadeira compra e venda, o que não é o caso do contribuinte autuado;

- questiona o fato de não ter sido apresentada prova do transporte da mercadoria mesmo considerando tratar-se de 2.138 (duas mil cento e trinta e oito) toneladas de couros salgados;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Auditor Fiscal fluminense constatou o impedimento da empresa Alves & Mattos Comércio de Couros Ltda desde 10 de março de 2009, data anterior à primeira nota fiscal relacionada pelo Fisco mineiro para estorno de crédito;

- não tendo o Contribuinte autuado comprovado a efetividade das operações mercantis espelhadas nas notas fiscais tidas por ideologicamente falsas, não restou demonstrado o alegado direito ao creditamento de ICMS;

- não se trata de ameaça o encaminhamento das peças ao Ministério Público para instauração de ação penal e sim, do cumprimento da Lei Federal n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990 que define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências.

Ao final, pede que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado em face da imputação fiscal de que o Sujeito Passivo, no exercício de 2009, teria recolhido a menor o ICMS devido por ter aproveitado créditos do imposto destacado em notas fiscais emitidas a partir de 10 de março de 2009 pela empresa Alves & Mattos Comércio de Couros Ltda que foram declaradas ideologicamente falsas.

A relação das notas fiscais ideologicamente falsas e o aproveitamento do crédito considerado indevido encontra-se no Quadro 1 (fls. 09/10) que foi utilizado para estorno do crédito conforme demonstrado na Verificação Fiscal Analítica de fls. 11/12.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada, capitulada no inciso II do art. 55, todos da Lei n.º 6.763/75.

Importante registrar que o Senhor Reginaldo de Carvalho Siqueira, foi incluído no polo passivo como Coobrigado nos termos do inciso II do art. 131 do Código Tributário Nacional que assim determina:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

.....
II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;
.....

Destaque-se que a questão da coobrigação não foi rebatida pelo Impugnante.

Ademais, pelos documentos de fls. 153/166 está demonstrado que o Senhor Reginaldo de Carvalho Siqueira é sucessor do Senhor José de Carvalho Lima Júnior. Destes documentos extrai-se:

“Com base nos resultados dos procedimentos investigatórios e fiscais adotados, concluímos que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

9.1 O empresário Reginaldo de Carvalho Siqueira (CNPJ n.º 41.952.755/001-73) é, de fato, sucessor do empresário José de Carvalho Lima Junior (CNPJ n.º 06.912.560/0001-07), tendo em vista as seguintes provas cumulativamente:

1- Tinham sede no mesmo endereço, exerceram exatamente a mesma atividade e nele funcionaram simultaneamente no período de setembro a dezembro de 2009, sendo emitidas notas fiscais de ambos os empresários pela mesma pessoa, como se comprova no quadro do Anexo 01, pela atuação do punho escritor n.º 3;

2 - Tinham alguns fornecedores comuns e um mesmo cliente no Estado de São Paulo;

3 - O empresário sucessor é sobrinho do empresário sucedido;

4 - Existem procurações desde 28/01/2008 concedendo amplos poderes à pessoa física Reginaldo de Carvalho Siqueira para gerir a empresa José de Carvalho Lima Junior, inclusive movimentando contas bancárias (vide Anexo 03).

5 - Em vista da morte de José de Carvalho em 04/01/2009 e da existência das procurações acima mencionadas, concluiu-se que Reginaldo de Carvalho Siqueira passou a gerir as atividades de José de Carvalho em operações de vendas de couro até dezembro de 2009, tendo iniciado formalmente a sua empresa em setembro de 2009.

.....”

Inicialmente cumpre destacar que o Impugnante sustenta que o lançamento agride aos mais elementares princípios dos atos jurídicos, dos quais destaca o da publicidade e o da boa-fé, com total afronta aos princípios constitucionais do acesso ao devido processo legal e à ampla defesa, eis que o Fisco lhe negou a oportunidade de provar a realidade das operações praticadas, conseqüentemente, o seu direito ao aproveitamento de créditos fiscais, além da ameaça de encaminhamento das peças ao Ministério Público para instauração de ação penal, sem antes esgotar as vias próprias de apuração do possível ilícito tributário.

Esta matéria não foi destacada como preliminar no julgamento uma vez que não se refere ao lançamento em si, mas ao ato declaratório que o precede.

Assim, o presente lançamento está embasado na legislação tributária e atendeu à forma a ser cumprida que 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, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEÇÃO III

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.
.....

Por estes fatos e fundamentos, não restou configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez restar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Esclareça-se, ainda, que não se configurou nos autos ameaça de encaminhamento das peças ao Ministério Público para instauração de ação penal. Este

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

encaminhamento deve se dar nos termos da Lei n.º 8.137/90 que define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências.

Ademais, esta matéria não se refere ao julgamento administrativo.

No que se refere ao mérito propriamente dito, devem ser registrados os motivos da inidoneidade, com relação aos documentos emitidos pela Alves & Mattos Comércio de Couros Ltda. Por meio da Consulta de Ato Declaratório Falsidade/Inidoneidade, cuja publicação data de 20 de setembro de 2010, verifica-se tratar-se de “*Documento Fiscal Autorizado, emitido por contribuinte que encerrou irregularmente suas atividades*”, alcançando “*Os documentos fiscais autorizados emitidos a partir de 10.03.2009*”. Conforme declaração do Fisco do Estado do Rio de Janeiro: “*....o impedimento da inscrição do contribuinte a partir de 10/03/2009...*” (fl. 97).

Dentre os argumentos da Defesa está o fato de que o período fiscalizado é anterior à edição do Ato Declaratório 05367710000001.

A legislação tributária veda o aproveitamento de créditos de ICMS oriundos de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos, tendo a empresa autuada infringido os dispositivos legais capitulados na peça inicial.

A Lei n.º 6.763/75, em seu art. 30, estabelece 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.

Já o art. 70, inciso V, Parte Geral do RICMS/02, então vigente, determinava que não implicaria crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou prestações subsequentes, a operação ou prestação acobertada por documento fiscal ideologicamente falso.

De acordo com o preceito contido no art. 135, Parte Geral do RICMS/02, os documentos inidôneos fazem prova somente a favor do Fisco, acrescentando em seu parágrafo único que a ação fiscal independe de ato declaratório prévio, *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.

Importante observar que a publicação do Ato Declaratório de Falsidade é precedida de procedimento próprio, disciplinado pela Resolução n.º 4.182/10, e consiste na realização de diligências especialmente efetuadas com o objetivo de investigar a real situação do contribuinte e das operações praticadas, sobretudo no que concerne ao cumprimento das obrigações fiscais, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas nos incisos I a IV do art. 3º da referida resolução.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Oportuno esclarecer que com base no resultado de diligências é que se determina a partir de que data os documentos emitidos serão considerados inidôneos. Significa dizer que, por meio de diligência, o Fisco Fluminense constatou que a partir de 10 de março de 2009 o emitente dos documentos deixou de cumprir as obrigações tributária, principal e acessória, tais como entrega de documentos e recolhimento de imposto; situação agravada pela inexistência do estabelecimento no endereço fixado (fls. 95/97).

Sustenta também o Impugnante que, para dar cumprimento e aplicação ao princípio da não cumulatividade aproveitou os créditos aqui discutidos.

O princípio da não cumulatividade opera-se exatamente como dito pelo Impugnante. Quando um contribuinte, a medida em que pagou pelo ICMS ao adquirir o produto, com o valor do tributo já inserido no preço da mercadoria, compensa o valor posteriormente quando da operação de venda.

Ocorre nestes autos é que o Impugnante não demonstrou que tenha pago pela operação mercantil. Ou seja, neste processo não restou demonstrado que o Impugnante pagou o valor do imposto de cujo crédito se apropriou. Não conseguiu o Defendente, em nenhum momento no presente processo, provar que pagou o ICMS embutido no preço das mercadorias que adquiriu e de cujo crédito se apropriou.

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 acima transcrito 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.

Assim, já no texto constitucional, existem dois pressupostos básicos 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.

Portanto, para que se proceda ao creditamento do imposto deve ficar provada a existência de uma operação anterior, o que não restou demonstrado nestes

autos e, que o imposto foi cobrado nesta operação. Como o Impugnante não alcançou demonstrar que tenha havido uma operação anterior, tampouco que pagou ao pretense remetente pelas mercadorias adquiridas, não estão atendidos os pressupostos para justificar o creditamento do ICMS como por ela efetivado.

Frise-se que o lançamento em questão refere-se à constatação de recolhimento a menor do ICMS, proveniente de aproveitamento indevido de créditos do imposto, relativos a notas fiscais que foram declaradas ideologicamente falsas.

Acrescente-se que, o princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS está descrito no próprio texto constitucional, como visto acima. Entretanto, o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Carta Magna de 1988, estabelece que caberá a lei complementar “disciplinar o regime de compensação do imposto”.

Atendendo a esta premissa da Constituição Federal, encontra-se o art. 23 da Lei Complementar n.º 87/96, que preceitua:

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.

Esta norma insculpida na lei complementar encontra-se reproduzida no já citado art. 30 da Lei n.º 6.763/75, que dispõe:

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.

Verifica-se assim, que o lançamento, ora analisado, encontra-se amparado no art. 23 da Lei Complementar n.º 87/96 e no art. 30 da Lei n.º 6.763/75.

O estorno do crédito, diante de todo o conteúdo do presente processo, foi devidamente realizado, tendo em vista que o Autuado, em tempo algum, comprovou que os impostos foram pagos na origem ou que tenha feito o correto pagamento das operações mercantis.

A doutrina e a jurisprudência tem se pautado para o direito ao aproveitamento dos créditos, na comprovação, de forma inequívoca, do pagamento das transações comerciais.

Para aproveitamento de crédito de ICMS relativo a notas fiscais consideradas ideologicamente falsas pelo Fisco, é necessário que o contribuinte demonstre que a operação comercial efetivamente se realizou, incumbindo-lhe, pois, o ônus da prova.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lembramos que a publicação posterior da declaração de inidoneidade de quem emitiu documento ideologicamente falso não exonera o contribuinte que aproveitou o crédito de provar-lhe a autenticidade.

Torna-se importante esclarecer que o comerciante de “boa-fé”, acreditando na aparência da nota fiscal não ficará prejudicado por isso, porque poderá excluir sua responsabilidade demonstrando que as notas fiscais representam a verdadeira compra e venda das mercadorias.

Não é o caso do Contribuinte autuado que deveria ter comprovado cabalmente a realização das operações, não se servindo apenas de “recibos” (fls. 196/202) como prova idônea das aludidas operações.

Registre-se que as notas fiscais cujo crédito está sendo objeto de estorno dão conta de que o contribuinte Alves & Mattos Comércio de Couros Ltda teria “vendido” para o contribuinte mineiro 2.138 (duas mil, cento e trinta e oito) toneladas de couros salgados (fls. 14/73). Entretanto, nos autos que não foi apresentado qualquer documento sobre o transporte de couros, como, por exemplo, Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga.

De acordo com documento de fl. 97, o Auditor Fiscal fluminense constatou o impedimento da empresa Alves & Mattos Comércio de Couros Ltda desde 10 de março de 2009, data anterior à primeira nota fiscal relacionada pelo Fisco mineiro para estorno de crédito, qual seja, Nota Fiscal n.º 293, de 12 de março de 2009 (fl. 14).

Não tendo o Contribuinte autuado comprovado a efetividade das operações mercantis espelhadas nas notas fiscais tidas por ideologicamente falsas, não restou demonstrado o alegado direito ao creditamento de ICMS.

A constatação que um punho escritor identificado foi responsável pela emissão de notas de mais de uma empresa, conforme “Relatório de Apuração” - Anexo 7.7 (fls. 153/192) reforça o entendimento de que tais transações surtiram efeitos, única e exclusivamente, no campo da escrituração fiscal mediante lançamentos dos créditos de imposto.

Nesse contexto, a alegada boa-fé não pode ser admitida para se eximir o Contribuinte do cumprimento de obrigação tributária.

Ademais a responsabilidade por infrações de ordem tributária é objetiva, conforme art. 136 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

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.

Também não pode ser acatada a alegação do Defendente de irretroatividade das normas tributárias baseado na publicação dos atos declaratórios das notas fiscais após a operação entre as empresas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

São pacíficos na doutrina os efeitos “*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 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.

Neste sentido, assim esclarece o Ilustre Professor Hely Lopes Meireles, quanto ao conceito de ato declaratório:

“O ato que visa a preservar direitos, reconhecer situações preexistentes ou mesmo, possibilitar seu exercício”.

O ato de falsidade tem natureza meramente declaratória, evidenciando uma situação de fato, caracterizadora de um vício existente já à época da emissão dos documentos fiscais objeto da presente autuação.

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 dos respectivos documentos fiscais.

Cumprе esclarecer que não é o ato declaratório que torna o documento falso, e sim a inobservância de preceitos legais quando da emissão do documento fiscal.

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 (*ex tunc*).”

Conclui-se, portanto, que as notas fiscais declaradas falsas, desde a sua emissão, já traziam consigo vício insanável que as tornavam inválidas para efeitos de geração de créditos do imposto.

Com relação ao ônus da prova, vale relembrar que a prova da falsidade do documento fiscal de entrada está presente nos autos, desde o Relatório de Apuração, com a constatação da emissão de notas fiscais de mais de uma empresa pelo mesmo punho escritor, até a diligência do Fisco do Rio de Janeiro afirmando a inexistência da empresa e a publicação do Ato Declaratório de Falsidade Documental.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se também a perfeita adequação do tipo descrito na norma que determina a aplicação da penalidade isolada e da conduta da empresa autuada tida pela Fiscalização como infracional, a saber:

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;
.....

Não há também que se falar em redução da multa aplicada com base no § 3º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, pois no caso em tela verifica-se a impossibilidade de acionamento do permissivo legal, uma vez estar a infração atrelada à falta de pagamento do imposto que também é exigido no lançamento em apreciação.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Raimundo Francisco da Silva (Revisor), Tábata Hollerbach Siqueira e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 08 de novembro de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora**