

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.981/11/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000166599-01
Impugnação: 40.010128390-35
Impugnante: Evalis do Brasil Nutrição Animal Ltda.
IE: 186008466.00-18
Proc. S. Passivo: Adelmo da Silva Emerenciano/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO - Constatado, mediante Verificação Fiscal Analítica, 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. Não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Correta a exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, uma vez que, da recomposição da conta gráfica da Autuada, não restou imposto a recolher. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de julho/agosto/06 e março/07, destacados em notas fiscais emitidas pelas empresas COMERCIAL DE ALIMENTOS MIRASSOL LTDA, Inscrição Estadual nº 451.099.300.113 e CNPJ nº 05.863.614/0001-10 e 3R COMERCIO DE CEREAIS IPUA LTDA, Inscrição Estadual nº 361.062.658.114 e CNPJ nº 04.055.912/0001-11, declaradas ideologicamente falsas, conforme Atos Declaratórios nºs. 12.186.110.06782, de 14/04/10, publicado no Diário Oficial Minas Gerais do dia 07/05/10 e nº 10.702.110.001.844 de 05/08/09, publicado no Diário Oficial Minas Gerais do dia 06/08/09, respectivamente, vez que, conforme documentos acostados aos autos, o Fisco do Estado de São Paulo comprovou que as empresas pretensamente lá localizadas não tinham existência nos estabelecimentos nos quais estavam inscritas.

O Fisco, às fls. 38/47, efetuou a recomposição da conta gráfica da Autuada com o estorno dos créditos do imposto destacados nas notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, tendo apurado saldo credor no período, não havendo recolhimento a menor de ICMS.

Exige-se Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto Infração – AI (fls. 03/04); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 05); Relatório Fiscal (fls. 06/14); Anexo I – Intimações, pedidos de prorrogação de prazo para entrega de documentos e protocolos de entrega (fls.16/25); Anexo II - cópia dos atos declaratórios (fls. 27/34); Anexo III – Relação das notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, Demonstrativo do crédito tributário e Recomposição da conta gráfica (fls. 36/47); Anexo IV – Notas fiscais – 1ª via, declaradas ideologicamente falsas (fls. 49/84); Anexo V – Cópia dos livros Registro de Apuração do ICMS e Registro de Entradas (fls. 86/212); Anexo VI – Mídia eletrônica com o Livro Razão (fls. 214); Anexo VII – Cópia do livro Diário (fls. 216/247); Anexo VIII – Relatório, elaborado pelo Contribuinte, relacionando os lançamentos das notas fiscais declaradas falsas (fls. 249/286); Anexo IX – Documentos econômicos e financeiros comprobatórios das operações (fls. 288/414) e Anexo X – Cópia do contrato social (fls. 416/427).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às folhas 429/453, com documentos anexados às folhas 487/832 alegando resumidamente o que se segue.

Após breve relato dos fatos, a Impugnante afirma que agiu de boa-fé e que o Fisco jamais poderia exigir que realizasse minuciosa verificação de contabilidade de suas empresas fornecedoras como exigiu no Auto de Infração, vez que o Poder de Polícia é competência privativa do Estado e não do Contribuinte.

Defende não levar adiante o auto por ferir o princípio constitucional da não cumulatividade e a carência de fundamento legal da inidoneidade dos documentos emitidos pelo fornecedor.

Argumenta que à época das operações comerciais os fornecedores eram idôneos, e cita o art. 96, inciso VII do RICMS/02 quanto às obrigações de forma e prazos do contribuinte, além de defender que a regularidade fiscal deve ser presente no momento da operação, dessa maneira a Autuada somente poderia ser penalizada caso houvesse provas de que agiu de má fé.

Menciona que salvo em casos de conluio ou fraude, não se pode proibir a utilização do crédito fiscal de ICMS, pois, assim, estaria se ferindo o princípio constitucional da não cumulatividade do tributo.

Logo em seguida, destaca que em casos como o deste PTA, deve-se ser observado o princípio da boa-fé e discorda de se proibir a fruição de crédito de ICMS na hipótese de nota fiscal inidônea, que em seu aspecto e aparência nada possuía de irregular.

Alega que o crédito de ICMS escriturado e compensado é legítimo, vez que, de fato, ocorreu à operação transacionada e sustenta que acrescentou outros documentos que atestam não haver indícios de irregularidades com as empresas fornecedoras além de haver comprovantes bancários autenticados que caracterizam a boa fé. Estando ausente a má fé, o correto seria a constatação de que inexistente qualquer informação

desqualificando os fornecedores, ou imputação de penalidade por transação "desacompanhada" de documentação fiscal.

Aduz ser incorreta a glosa de crédito, uma vez que as transações foram firmadas antes da desqualificação dos fornecedores. Raciocínio contrário seria ferir os princípios que regem a Administração Pública no art. 37, caput. Cita também os artigos elencados no auto e esclarece que os documentos apresentados pela fiscalização possuem datas posteriores às ditas operações comerciais.

Sustenta que para a tomada de créditos do ICMS, não se exige que tenha sido o imposto efetivamente pago pelo fornecedor e cita jurisprudência. Complementa seu argumento afirmando que é certo que o adquirente pagou valores a título do imposto, de nada importando, para fins de crédito, se os seus fornecedores adimpliram suas obrigações para com a Administração Tributária, mesmo naquelas em que houve flagrante má-fé por parte dos contribuintes envolvidos.

Cita a LC Federal nº 87/96 art. 23, caput e interpreta que a inidoneidade posterior à transação comercial não possibilitaria a glosa dos créditos, por violar a segurança e previsibilidade do Direito, ao final destaca, para defender sua tese, decisões do egrégio STJ. Argumenta que o estorno dos créditos não deve subsistir e que a multa não deve prosperar, em decorrência de sua natureza acessória.

Continua desenvolvendo a tese da irretroatividade dos atos declaratórios de inidoneidade/falsidade, citando jurisprudência do STJ e sustenta que a verificação da idoneidade incumbe ao Fisco, e, não ao adquirente.

Contesta a aplicação da multa de 50% com base no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75 e defende que a multa teria nítido caráter confiscatório, infringido o disposto na CF, art. 150, inciso IV. Sustenta também que o Poder Público, em sede de tributação, não pode agir imoderadamente ferindo os princípios da razoabilidade e constitucionalidade dos atos estatais, cita jurisprudência do STF favorável à sua tese e pede que a multa seja reduzida, se não for relevada.

Nos termos do art. 177 da Lei 6.763/75, solicita perícia para uma completa efetivação das operações comerciais e pede produção de prova pericial baseado no art. 5º, LV da CF/88, além de indicar uma contadora para acompanhar a produção da prova pericial. Para tanto formula os quesitos às fls.449/451.

Ao final, requer que a Impugnação seja julgada procedente.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 484.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 834/868, refuta, pontualmente, as alegações da defesa, pedindo que o lançamento seja julgado procedente.

Do Incidente Processual

Em decorrência dos documentos juntados pelo Fisco às fls. 870/969, a Impugnante é cientificada por meio do Ofício nº 369/2010/AF Contagem (fls. 970) da abertura de vistas no prazo de 05 (cinco) dias, nos termos do art. 140 do RPTA/MG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante reclama, por meio do expediente de fls. 977/978, que não obteve cópia da manifestação fiscal.

A Administração Fazendária de Contagem, por meio do ofício nº 019/2011, fls. 979, comunica ao Procurador da Autuada da prorrogação do prazo para vistas do autos com os documentos juntados pelo Fisco após a Manifestação Fiscal.

DECISÃO

Da Preliminar

Do Pedido de Perícia

A Impugnante requer a produção de prova pericial e formula os quesitos de fls. 449/451, com o objetivo de comprovar que as operações de milho efetivamente ocorreram em data anterior à publicação dos atos e se a época das operações, as empresas remetentes constavam como habilitadas.

Todavia, no caso em exame, a produção da prova pleiteada mostra-se desnecessária, porquanto os autos trazem elementos suficientes de modo a possibilitar ao Julgador aplicar ao caso concreto, o tratamento legal atinente à matéria e assim decidir a lide.

Com efeito, pela leitura dos quesitos propostos, percebe-se que as indagações levantadas já foram respondidas pela vasta documentação acostada aos autos, bem como pelos documentos juntados pela Impugnante junto à peça de defesa.

Ademais, as respostas pretendidas não teriam o condão de alterar o lançamento, pois o que se discute no presente feito é o fato da comprovação inequívoca de que o imposto destacado nas notas fiscais declaradas ideologicamente falsas foi pago.

O Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03/03/08 (RPTA), ao tratar sobre o pedido de prova pericial, estabelece no seu art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, *in verbis*:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Dessa forma, observado o disposto no art. 154, inciso III do RPTA, indefere-se o pedido de perícia formulado, com fundamento na alínea “a” do inciso II, § 1º do art. 142 retrocitados.

Do Mérito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se de aproveitamento indevido de créditos de imposto, no período de julho/agosto/06 e março/07, destacados em notas fiscais emitidas pelas empresas COMERCIAL DE ALIMENTOS MIRASSOL LTDA, Inscrição Estadual nº 451.099.300.113 e CNPJ nº 05.863.614/0001-10 e 3R COMERCIO DE CEREAIS IPUA LTDA, Inscrição Estadual nº 361.062.658.114 e CNPJ nº 04.055.912/0001-11, declaradas ideologicamente falsas, conforme Atos Declaratórios nºs. 12.186.110.06782, de 14/04/10, publicado no Diário Oficial Minas Gerais do dia 07/05/10 e nº 10.702.110.001.844 de 05/08/09, publicado no Diário Oficial Minas Gerais do dia 06/08/09, respectivamente, vez que, conforme documentos acostados aos autos, o Fisco do Estado de São Paulo comprovou que as empresas pretensamente lá localizadas não tinham existência nos estabelecimentos nos quais estavam inscritas.

A exigência fiscal diz respeito apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que no período o conta corrente da Autuada apresentou saldo credor.

Os trabalhos fiscais deste PTA em análise e do PTA nº 01.000165007.58 (Acórdão nº 19.942/11/3ª), referente a mesma Autuada supracitada, são decorrentes de atendimento ao Expediente GDOC nº 1000326-88286/2008, que diz respeito a um relatório da OPERAÇÃO CELEIRO, deflagrada pelo Fisco Mineiro, em 18 de dezembro de 2007, a partir de uma ação conjunta do Ministério Público com a Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais e a Polícia Militar, tendo como objetivo desarticular a “máfia” dos grãos que atuava na região do Triângulo Mineiro, com ramificações nos Estados de São Paulo, Tocantins, Goiás, Mato Grosso do Sul, Mato Grosso e Distrito Federal. Posteriormente, foram encaminhados os resultados apurados deste expediente para a análise e auditoria das consequências nas empresas destinatárias.

Vale destacar que os fatos ora apresentados pelo Fisco são semelhantes à matéria do PTA de nº **01.000159847-27** (Unimilho Comércio de Cereais Importação e Exportação Ltda. – I.E. 702.221.056.00-64 – Uberlândia/MG) cujo lançamento do crédito tributário foi confirmado, por unanimidade, no dia 24/08/10 pela 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 18.923/10/2ª.

No texto do referido Acórdão nº 18.923/10/2ª são narrados os fatos que levaram a inclusão do Sr. Carlos Emílio Bianchini Filho coobrigado e destaca-se que o mesmo consta como sócio responsável pelas empresas 3R COMERCIO DE CEREAIS IPUA LTDA e COMERCIAL DE ALIMENTOS MIRASSOL LTDA.

Também no mesmo Acórdão nº 18.923/10/2ª, consta que o Sr. Carlos Roberto de Moraes, um dos sócios da COMERCIAL DE ALIMENTOS MIRASSOL LTDA, em depoimento à justiça revelou ter como profissão a atividade de forrador de gesso com rendimento de R\$ 400,00 (quatrocentos reais) mensais e não ter participação em nenhuma das 16 (dezesesseis) empresas em que consta como sócio na Receita Federal do Brasil.

Quanto ao mérito, 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 Federal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

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 6763/75

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.

A Lei Complementar nº 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.

A Impugnante entende que não pode ser considerado incorreto o uso do crédito do imposto destacados nos documentos fiscais, uma vez que as transações foram firmadas antes da publicação dos atos de inidoneidade das notas fiscais emitidas pelas empresas 3R Comércio de Cereais Ipuá Ltda. e Comercial de Alimentos Mirassol Ltda.

Entretanto, no que tange ao estorno de créditos, consubstanciado pela declaração de que os documentos fiscais relacionados são ideologicamente falsos, verifica-se, *a priori*, que os atos declaratórios foram publicados em data anterior ao início da ação fiscal empreendida pelo Fisco.

O Fisco discrimina todas as notas fiscais ideologicamente falsas no Anexo III ao Auto de Infração (fls. 36). Os atos declaratórios de falsidade foram publicados

após diligências realizadas pela Fiscalização do Estado de São Paulo, onde estariam estabelecidos os emitentes das notas fiscais, conforme atestam os documentos de fls. 28/30 e 32/34.

Ressalte-se que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como ideologicamente falsos. O ato declaratório além de configurar formalmente a irregularidade, descreve as situações que ensejaram a declaração, demonstrando de maneira inequívoca serem os documentos também materialmente inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

O ato declaratório de 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. 2º da Resolução nº 4.182/10, quando detectada a ocorrência de qualquer das situações arroladas na referida resolução.

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 (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 (*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, em que visa tornar pública a situação preexistente, possuindo natureza declaratória e não normativa.

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, ao contrário do alegado pela Autuada.

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.

De conformidade com o disposto no art. 9º da Resolução nº 4.182/10, que revogou a 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

monetariamente e acrescido de multa de mora, desde que assim o faça antes da ação fiscal, *in verbis*:

Art. 9º O contribuinte que tenha efetuado registro com base nos documentos mencionados no art. 7º, poderá recompor a conta gráfica, recolher o ICMS, se devido, acrescido da multa de mora aplicável ao recolhimento espontâneo e substituir as Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), desde que assim proceda antes do início de ação fiscal.

Parágrafo único. Para efetivação do procedimento previsto no *caput*, o contribuinte deverá comunicar o fato, por escrito, à repartição fazendária de seu domicílio, relacionando os dados da nota fiscal e do ato declaratório ou Auto de Constatação e data da publicação destes e apresentar documento de arrecadação correspondente para ser visado pela autoridade competente, se devido, bem como juntar cópia das notas fiscais.

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

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)

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

Assim, 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.

É importante destacar que não foram juntados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pelos remetentes das mercadorias, que seria a prova concludente de que o imposto correspondente teria sido integralmente pago.

Portanto, comprovado não ter havido o recolhimento do imposto decorrente do estorno do crédito indevidamente aproveitado, antes da ação fiscal, na forma estabelecida no art. 9º da Resolução nº 4.182/10, se sujeita, a Impugnante, à exigência do tributo e multas, conforme consta dos autos.

Logo, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstrada a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXI da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrita, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

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;

As assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, não merecem acolhida, haja vista que não compete ao Órgão Julgador administrativo apreciá-las, dado o impedimento previsto no art. 110, inciso I, do RPTA/MG, que assim dispõe:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 24 de março de 2011.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

José Luiz Drumond
Relator