

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.773/12/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000172368-25
Impugnação: 40.010131408-84
Impugnante: Delta Comércio Informática Ltda
IE: 011928850.00-47
Proc. S. Passivo: Rodrigo Condé de Carvalho/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

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. Como não restou comprovada a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais objeto da autuação e, não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais, legítimas as exigências fiscais de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, constatado mediante conferência de notas fiscais, no período de 01 de janeiro a 31 de dezembro de 2006, em virtude de ter a Autuada aproveitado indevidamente créditos de imposto destacados em notas fiscais consideradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 24/31, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 69/76.

DECISÃO

Trata-se de aproveitamento indevido de créditos de imposto destacado em notas fiscais consideradas ideologicamente falsas, conforme Atos Declaratórios nºs 13062310002101 e 13186110005353, publicados no Diário Oficial de Minas Gerais dos dias 20/02/07 e 14/08/09, respectivamente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, a Impugnante sustenta que houve cerceamento de defesa e ofensa ao princípio do contraditório, uma vez que o Auto de Infração não especificou o motivo das notas fiscais terem sido declaradas ideologicamente falsas.

Entretanto, verifica-se que constam nos autos as telas do Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização (SICAF), com os dados dos atos declaratórios supramencionados, inclusive a data de publicação no Diário Oficial e o motivo, qual seja, documento fiscal autorizado de contribuinte que encerrou irregularmente sua atividade (fls. 14 e 16).

Ressalte-se que a Autuada teve acesso a tais documentos, não cabendo-a alegar seu desconhecimento.

A Contribuinte se insurge contra a autuação alegando ainda, a ausência de motivação na peça fiscal sobre o descumprimento dos incisos III, VI, IX e XIII do art. 16 da Lei nº 6.763/75.

Ocorre que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Existe a citação dos dispositivos infringidos e das penalidades, todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA/MG), aprovado pelo Decreto 44.747/08, foram observados.

Induidoso que a Autuada compreendeu a acusação fiscal completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda minuciosamente todos os aspectos relacionados com a situação objeto da autuação.

Não se justifica, portanto, a alegada nulidade do Auto de Infração, nem mesmo se vislumbra, no caso, cerceamento de defesa.

Quanto ao aproveitamento indevido de crédito de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos, cumpre observar que, o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício. O direito é amplo, submetendo-se unicamente aos limites constitucionais, mas seu exercício depende de normas instrumentais de apuração.

Dispõe 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Para tal, existem dois pressupostos básicos no texto constitucional 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.

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:

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 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 falsidade das notas fiscais autuadas.

Entretanto, no que tange ao estorno de créditos, consubstanciado pela declaração de que os documentos fiscais relacionados são ideologicamente falsos, destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal empreendida pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas no RICMS. 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 inidoneidade ou falsidade dos respectivos documentos.

É pacífico na doutrina o efeito *ex tunc* dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de 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, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*).

Assim, o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, portanto, é de natureza declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do Estado visa apenas tornar público o que já existia.

Cumpra-se salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como ideologicamente falsos. O ato declaratório além de configurar formalmente a irregularidade, descreve a situação que ensejou a declaração, demonstrando de maneira inequívoca ser os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

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.

Ressalte-se que os "recibos" apresentados nos autos (fls. 60/64) não podem ser tidos como prova idônea da ocorrência das aludidas operações, até mesmo porque não é possível fazer a correlação entre elas e estes documentos. Ademais, não se tratam de documentos oficiais.

No caso dos autos, apesar de não ter demonstrado a efetiva realização das operações na forma solicitada pela Fiscalização, poderia a Impugnante, em conformidade com o disposto no art. 9º da Resolução nº 4.182/10, ter promovido o recolhimento do imposto indevidamente aproveitado, atualizado monetariamente e acrescido de multa de mora, antes da ação fiscal, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Ainda nesta linha de condicionantes legais para o creditamento do imposto, dispõe o Regulamento do ICMS de Minas Gerais, em seu art. 70, inciso V, que na hipótese de declaração de falsidade documental, o crédito somente será admitido mediante prova inequívoca de que o imposto destacado tenha sido efetivamente pago na origem. Confira-se:

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)

Pelo acima exposto, 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 a Impugnante não alcançou demonstrar que tenha havido uma operação anterior ou menos que pagou aos pretensos remetentes pelas mercadorias adquiridas, não estão atendidos os pressupostos para justificar o creditamento do ICMS como por ela efetivado.

Portanto, reiterando, restou 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 4.182/10, e nem a comprovação de que o imposto devido na operação foi integralmente pago nos termos do art. 70, RICMS/02. Não consta também dos autos que a Contribuinte tenha contestado os fundamentos da publicação dos atos declaratórios, na forma prevista no § 5º do art. 30 da Lei nº 6.763/75.

Logo, caracterizada a infringência à legislação tributária, correto o estorno dos créditos, com a conseqüente exigência do ICMS e das multas de revalidação e Isolada, esta última prevista no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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 Fernando Luiz Saldanha (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 10 de abril de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Luiz Fernando Castro Trópia
Relator**

cam