

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.821/12/1ª Rito: Sumário

PTA/AI: 01.000172468-04

Impugnação: 40.010131385-88 (Aut.), 40.010131386-69 (Coob/Alan),
40.010131384-13 (Coob/Raimundo), 40.010131669-56
(Coob/Tarcísio)

Impugnante: Huma Cereais Ltda
IE: 704670517.00-19
Alan José Rodrigues (Coob.) - CPF: 007.499.481-67
Raimundo Milo de Andrade (Coob.) - CPF: 220.516.006-00
Tarcísio Moreira Borges (Coob.) - CPF: 291.643.896-34

Coobrigado: Carlos Henrique Moreira de Souza, Gilson de Oliveira Campos
e José Maria de Moura

Proc. S. Passivo: Bruno Moreira de Castro/Elton Silva Machado Odorico
(Coob/Alan)

Origem: DF/Patos de Minas

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - ELEIÇÃO ERRÔNEA - COBRIGADO. Exclusão do Coobrigado Alan José Rodrigues do polo passivo da obrigação tributária, por não restar caracterizada a sua participação no ilícito tributário.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO - OPERAÇÃO QUE NÃO CORRESPONDE A UMA EFETIVA ENTRADA DE MERCADORIA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais sem a comprovação da efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento autuado e declaradas ideologicamente falsas. Infração caracterizada nos termos do art. 149, inciso IV do RICMS/02. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso IV, c/c o § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no exercício de 2006, em razão de apropriação indevida de créditos do imposto destacados em notas fiscais relativas a operações simuladas de aquisição de mercadorias, cujos documentos não correspondem a uma efetiva entrada destas no estabelecimento, fato evidenciado pela não comprovação da realização das operações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os Coobrigados foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária por participarem do ilícito, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6763/75.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso IV, § 2º, ambos da Lei nº 6763/75.

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam impugnações, tempestivamente, por procuradores regularmente constituídos, a Autuada às fls. 272/285 e o Coobrigado/Alan José Rodrigues às fls. 391/403 e, por seus representantes legais, o Coobrigado/Raimundo Milo de Andrade às fls. 154/162 e o Coobrigado/Tarcísio Moreira Borges às fls. 166/178, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 465/473.

DECISÃO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no exercício de 2006, em razão de apropriação indevida de créditos do imposto destacado em notas fiscais relativas a operações simuladas de aquisição de mercadorias. Fato evidenciado pela não comprovação da realização das operações.

Inicialmente, cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2006, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim, em lançamento de ofício, ensejando a aplicação da norma do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCÉDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente expirou em 31/12/11, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada e os Coobrigados foram regularmente intimados da lavratura do Auto de Infração em 23/12/11 (fls. 4 e 6).

Quanto ao mérito propriamente dito, a Autuada, embora intimada, não disponibilizou documentos idôneos que comprovassem os pagamentos das respectivas transações comerciais. Ou seja, neste processo não restou demonstrado que a Impugnante pagou o valor do imposto de cujo crédito se apropriou.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada foi intimada a apresentar os comprovantes de pagamento das operações, objeto de autuação, o que não ocorreu, conforme intimação do Fisco e resposta prestada pelo procurador do sujeito passivo constantes no Anexo 8 (fls. 144 a 146).

Sendo assim, não comprovada a realização da operação, também não resta comprovado que as mercadorias tenham efetivamente entrado no estabelecimento e, portanto, não há direito ao crédito.

Frise-se, 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, na verdade, não correspondem à efetivas entradas de mercadorias no estabelecimento.

O direito ao crédito relativo às entradas de mercadorias decorre do princípio constitucional da não cumulatividade, consignado no 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 a Impugnante não alcançou demonstrar que tenha havido uma operação anterior, tampouco que pagou ao pretenso remetente pelas mercadorias adquiridas, não estão atendidos os pressupostos para justificar o creditamento do ICMS como por ela efetivado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, a questão tratada está amparada na inocorrência das operações nelas registradas.

Para reforçar a ocorrência da irregularidade, o Fisco publicou atos declaratórios de falsidade ideológica, em setembro de 2011, relativos aos documentos autuados, conforme apresentado no Anexo 5 (fls. 110/116).

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/02.

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.

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.

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.

Em assim sendo, o estorno do crédito do ICMS relativo às notas fiscais declaradas ideologicamente falsas tem amparo legal e não fere o princípio da não cumulatividade, mas pelo contrário, ratifica-o, na medida em que estorna créditos de ICMS inexistentes, uma vez comprovado que o imposto devido pelo emitente não foi pago.

Dentre os argumentos da Defesa está o fato de que o período fiscalizado é anterior à edição do ato declaratório de falsidade ideológica.

Porém, insta destacar que 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. Não é o ato declaratório que torna o documento falso, e sim, a inobservância de preceitos legais quando da emissão do documento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É pacífico na doutrina os efeitos "ex tunc" do ato declaratório, uma vez que, reiterando, não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade já que tal vício 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*).

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

Lavrou-se o Auto de Infração para cobrança do ICMS devido, bem como Multa de Revalidação (50% do valor do imposto devido, nos termos do art. 56, inciso II da Lei 6763/75) e Multa Isolada (40% do valor da operação, limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, com base no art. 55, inciso IV, § 2º da Lei 6763/75).

Verifica-se a perfeita adequação do tipo descrito na norma que determina a aplicação da penalidade isolada e a conduta infracional, a saber:

Art. 55 -

(...)

IV - por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço ou ao recebimento de bem ou mercadoria - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

Portanto encontra-se plenamente caracterizada a infringência à legislação, sendo legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

O Fisco promoveu a inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária com base no inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

Da infração apontada pelo Fisco não é possível aferir, nos autos, qualquer ato ou omissão do Sr. Alan José Rodrigues que pudesse legitimar sua inclusão como Coobrigado. Assim, não há como mantê-lo no polo passivo da obrigação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Coobrigado Alan José Rodrigues do polo passivo da obrigação tributária. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor) e Rodrigo da Silva Ferreira.

Sala das Sessões, 31 de maio de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Luiz Fernando Castro Trópia
Relator**

EJ

CC/MIG