

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.687/12/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000173248-56  
Impugnação: 40.010131751-14  
Impugnante: G & M Produtos para Fundação Ltda  
IE: 001072050.00-79  
Proc. S. Passivo: Carlos Lacerda de Campos  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO. Comprovado nos autos aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas falsas/ideologicamente falsas. Como não restou comprovado 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, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito referente a entrada no estabelecimento da Autuada, no período de agosto de 2008 a setembro de 2011, de mercadorias acobertadas por documentos fiscais falsos/ideologicamente falsos.

O ICMS foi apurado mediante a recomposição da conta gráfica da Autuada (fls. 11/14), sendo exigida a respectiva multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da reincidência (fls. 255), cobrada a partir de 21/06/11, data da quitação do Documento de Arrecadação Fiscal (DAF).

Acompanham o Auto de Infração (AI) os documentos de fls. 08/215 (quadros demonstrativos; notas fiscais, atos declaratórios e cópia do livro Registro de Entradas).

Inconformada, a Autuada apresenta Impugnação às fls. 217/230, na qual argumenta, em síntese, o seguinte:

- em preliminar, que o presente crédito tributário fere os princípios do não confisco, da capacidade contributiva, da legalidade, da isonomia e da proporcionalidade; cita o art. 150, inciso IV da Constituição da República (CF/88) e outros dispositivos legais; aduz a onerosidade do AI e conclui por sua nulidade;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- que não há dolo em sua conduta, tendo em vista que buscou informações sobre os fornecedores no Sintegra, recebeu as mercadorias acompanhadas pelos Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFEs) e, comprovou a autenticidade da nota fiscal via arquivo “xml”; afirma, ainda, haver no presente caso, inversão do poder de polícia, pois não lhe compete fiscalizar as informações sobre seus fornecedores;

- que não existem provas de que é reincidente, não se podendo aceitar as penalidades dos arts. 53, 55 e 56 da Lei nº 6.763/75 e, expõe que o direito à prova insere-se no quadro das garantias do devido processo legal;

- questiona o valor das multas, afirmando que houve prática de excesso punitivo e não observância dos requisitos do devido processo legal, de modo que devem as multas permanecerem com exigibilidade suspensa ou serem reduzidas; ressalva que entende que nenhuma penalidade descrita no AI é cabível.

Requer a nulidade do AI e, sucessivamente, a improcedência do lançamento tributário.

O Fisco apresenta a manifestação de fls. 245/251 e alega o seguinte:

- que o trabalho fiscal pautou-se estritamente pela legislação tributária em vigor, não sendo este o foro adequado para discutir sobre a constitucionalidade da lei que instituiu as multas;

- que os valores do AI refletem a movimentação e o volume das operações da empresa, sendo efetuado o estorno dos créditos dos documentos fiscais falsos/ideologicamente falsos, indevidamente apropriados pela Impugnante, os quais resultaram em falta de pagamento do imposto;

- que os arts. 53, incisos II, III e IV e §§ 1º, 2º, 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75, respaldam a aplicação das multas, inclusive da reincidência, não se podendo falar em desrespeito normativo, excesso punitivo, não observância dos requisitos do devido processo legal e dos princípios regentes da administração pública;

- que a Multa Isolada, cobrada com base no valor da operação, encontra previsão no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75;

- explicada a legalidade da cobrança do imposto e das multas, a Impugnante foi autuada por dar entrada e apropriar-se de crédito de documentos fiscais falsos/ideologicamente falsos, nos termos do art. 39, § 4º, inciso I, alínea “a” e inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, bem como dos arts. 133, inciso I, 133-A, inciso I, 135, parágrafo único e 149, inciso I, todos do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02;

- que os documentos fiscais falsos são documentos não autorizados e não são aptos para acobertar operações, como no caso de parte do presente AI, que versa sobre notas fiscais cuja Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (AIDF) pertence a contribuinte diverso, de AIDF inexistente ou apresentando diferenças em relação às notas autorizadas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- que os documentos ideologicamente falsos, apesar de autorizados, têm sua idoneidade maculada conforme os vícios e circunstâncias de sua emissão, tornando-se inaptos para acobertar operações, como no caso de parte do presente AI, que versa sobre documentos fiscais, incluindo também notas fiscais eletrônicas, de contribuintes inscritos, porém sem estabelecimento e, até de empresas que utilizaram de documentos falsos para a obtenção da inscrição estadual, eivando de vício insanável as notas fiscais por elas emitidas;

- que tais documentos, muitas vezes, prestam-se à função de gerar créditos fictícios ao destinatário ou acobertar mercadorias em estoque que foram adquiridas sem documentação fiscal, mas não deixam de ser falsos/ideologicamente falsos pelo simples fato de terem sido escriturados, pois é justamente o fato de sua escrituração que prova que a Autuada utilizou-os e, deles se beneficiou;

- no tocante às alegações da Impugnante de ausência de dolo e, de que não lhe compete fiscalizar as informações sobre os fornecedores, todo contribuinte tem responsabilidade pelo aproveitamento indevido de crédito, de acordo com o art. 70, inciso V do RICMS/02 c/c o art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN).

Ao final, pede pela procedência do lançamento tributário.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, trata-se de aproveitamento indevido de créditos de imposto destacado em notas fiscais referentes a entradas de mercadorias no estabelecimento da Autuada, consideradas falsas/ideologicamente falsas, conforme atos declaratórios de fls. 96/118 dos autos.

Primeiramente, quanto às prefacias arguidas concernentes à nulidade relativa ao cerceamento de seu direito de defesa, princípios da isonomia e do confisco, dentre outros, verifica-se que estas se confundem com a matéria meritória e será analisada mais adiante.

O direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na CF/88, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º da CF/88:

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, estatuem 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:

### 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 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.

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.

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

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a tornar público o que já existia.

Cumpre-se salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como falsos ou 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.

A legislação mineira não permite a utilização, sob a forma de crédito, de valores de ICMS destacados em documento fiscal falso/ideologicamente falso, salvo se ficar comprovado que o imposto devido na operação foi integralmente pago. O dispositivo em questão, o art. 70 do RICMS/02, determina:

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)

No mesmo sentido, o disposto no art. 9º da Resolução nº 4.182/10 aduz que é facultado ao contribuinte que tenha efetuado registro de documento fiscal falso/ideologicamente falso, no intuito de legitimar o creditamento, promover o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhimento do imposto indevidamente aproveitado, atualizado 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.

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

Logo, caracterizada a infringência à legislação tributária, tornam-se corretas as exigências de ICMS, de multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, cumulado com estorno do crédito.

Com relação à multa isolada, cabe realçar, ainda, que esta foi majorada em 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, em função da reincidência constatada a partir de 21/06/11, conforme DAF nº 04.002210648.45, relativo à penalidade idêntica àquela constante da acusação do AI ora examinado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório das multas, não merecem acolhida, haja vista que não compete ao órgão julgador administrativo apreciá-las, dado o impedimento previsto no art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03/03/08, 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;

Por fim, cabe destacar que a alegação da Impugnante de que houve ausência de dolo em sua conduta, também não merece acolhida, tendo em vista que o art. 207, § 2º da Lei nº 6.763/75, preceitua:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 207 - Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º - (...)

§ 2º - Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 12 de junho de 2012.**

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

**Cindy Andrade Morais**  
**Relatora**

AV