

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.172/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000190291-42
Impugnação: 40.010134066-12
Impugnante: Cosifer Siderurgia Ltda
IE: 001276333.00-10
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatada a utilização de notas fiscais de entrada declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, subalíneas “a.2” e “a.5” da Lei nº 6.763/75, com aproveitamento indevido de crédito em parte das operações, conforme art. 70, inciso V do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, majorada conforme §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO - Constatado que a Autuada deixou de atender intimação efetuada pelo Fisco, para apresentação de documentos. Infração caracterizada nos termos dos arts. 96, inciso IV, e 190 da Parte Geral do RICMS/02. Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Lançamento precedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre ter a Autuada:

1 - Utilizado, em 2012, notas fiscais de entrada declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, e com aproveitamento indevido de crédito de imposto na aquisição de ferro gusa irregular granulado, resultando em recolhimento a menor de ICMS;

2 – Deixado de atender à Intimação Fiscal nº 02/2013 anexa às fls. 11.

Exige-se ICMS, multa de revalidação, Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, majorada nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 112/135 e documentos de fls. 136/417, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 419/423.

DECISÃO

A autuação versa sobre falta de atendimento de intimação fiscal e utilização/escrituração, pela Contribuinte, de notas fiscais de entradas, declaradas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ideologicamente falsas, em aquisições de ferro gusa irregular granulado (Ato Declaratório 12.186.060.000084 – Publicado MG 31.05.12), com o aproveitamento de crédito de ICMS, e em aquisições de sucatas (Ato Declaratório 12.067.110.001408 – Publicado MG 26.10.11).

Inicialmente, a Impugnante alega que não houve, pelo Fisco, a indicação precisa de qual alínea embasou a suposta conduta delituosa em virtude da qual lhe foi aplicada a multa prevista no art. 54, inciso VII da Lei nº 6.763/75, o que geraria o cerceamento de defesa.

No entanto, resta claro no trabalho fiscal, conforme consignado no relatório do Auto de Infração, às fls. 02, que a multa foi aplicada pela falta de atendimento da Intimação nº 02/2013, anexa às fls. 11/13, cujo recebimento ocorreu em 14/03/13, por meio da qual foram solicitados os documentos relacionados em seu corpo. Ressalta-se que a penalidade está também devidamente expressa no Auto de Infração, campo penalidade às fls. 03.

Sendo assim, não restou configurado qualquer tipo de dificuldade para que a Impugnante entendesse a conduta delituosa por ela praticada, não se configurando o alegado cerceamento de defesa.

Logo, caracterizada a infringência à legislação tributária decorrente da não entrega da documentação solicitada, legítima a exigência da Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 54 da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação;

Quanto ao aproveitamento indevido de crédito de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos, 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.

Porém, 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.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º da Constituição Federal:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

.....
§ 2º - 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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

No caso dos autos, poderia a Impugnante, em conformidade com o disposto no art. 9º da Resolução nº 4.182/10, ter promovido a recomposição da conta gráfica, com o estorno do crédito indevidamente aproveitado, e o recolhimento do imposto, se devido, atualizado monetariamente e acrescido de multa de mora, **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.

Ainda nessa 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)

É importante destacar que não foram anexados 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.

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.

Portanto, comprovado não ter havido o recolhimento do imposto decorrente do estorno do crédito indevidamente aproveitado na forma estabelecida no art. 9º da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resolução 4.182/10 e nem a comprovação de que o imposto devido na operação foi integralmente pago nos termos do art. 70, inciso V do RICMS/02, afigura-se correto o estorno do crédito.

A Impugnante entende que não pode ser considerada incorreta a utilização dos documentos fiscais autuados, uma vez que as transações, em relação à empresa fornecedora Catermaq Peças Máquinas e Serviços Ltda, foram firmadas antes da publicação dos atos de falsidade das notas fiscais autuadas e, em relação à empresa fornecedora WJR Comércio Ltda, embora tenha sido publicado antes das operações comerciais realizadas, no cadastro público a situação dessa empresa constava como ativa e regular na ocasião da aquisição das mercadorias.

Entretanto, no que tange à 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.

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 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, espandendo 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.

Cumprе 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 a utilização, com ou sem aproveitamento de créditos.

Ademais, não houve contestação dos atos de falsidade relacionados no presente lançamento, nos termos do § 5º do art. 30 da Lei nº 6.763/75, como se segue:

Art. 30

(...)

§ 5º - Declarada a inidoneidade de documentação fiscal, o contribuinte poderá impugnar os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fundamentos do ato administrativo, mediante prova inequívoca da inexistência dos pressupostos para sua publicação, hipótese em que, reconhecida a procedência das alegações, a autoridade competente o retificará, reconhecendo a legitimidade dos 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.

Com relação às consultas feitas pela Impugnante no Sintegra, não são capazes de comprovar a regularidade das empresas emitentes dos documentos fiscais declarados ideologicamente falsos. A própria consulta do Sintegra traz a seguinte informação: "os dados acima estão baseados em informações fornecidas pelos próprios contribuintes cadastrados. Não valem como certidão de sua efetiva existência de fato e de direito, não são oponíveis à Fazenda e nem excluem a responsabilidade tributária derivada de operações com eles ajustadas".

A alegação de boa-fé perpetrada pela Impugnante é estranha ao feito fiscal, pois a responsabilidade por infrações de ordem tributária é objetiva, conforme art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), 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.

Ademais, ao buscar lesar o Fisco de origem com condutas que objetivam o não recolhimento integral do imposto devido, o remetente das mercadorias, fornecedor da Impugnante, aufere vantagens econômicas indevidas que, refletidas sobre os preços por ele praticados, visam conquistar clientela sensível a custos menores de aquisição.

Pelo exposto, é legítima a inversão do ônus da prova prevista no art. 30 da Lei nº 6.763/75 c/c inciso V do art. 70 do RICMS/02, no que concerne à garantia de que o ICMS foi recolhido pelo contribuinte emitente dos documentos declarados inidôneos/ideologicamente falsos, o que, se provado, assegura que o valor do imposto foi incluído no preço da mercadoria pago pelo destinatário, determinando a legitimidade dos créditos destacados.

Quanto aos documentos (cópias de cheques/recibos) anexados pela Impugnante para comprovar a efetiva entrada das mercadorias na Empresa, eles não podem ser tidos como prova idônea da ocorrência das aludidas operações, até mesmo porque, afirma o Fisco às fls. 423, não é possível fazer a correlação entre as operações e os documentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não se discute a efetividade das operações referentes às notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, mas sim, a legitimidade de sua utilização com ou sem aproveitamento de crédito.

Logo, caracterizada a infringência à legislação tributária, legítima a 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*:

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;

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, não merecem acolhida, como já dito acima, 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), 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 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Rodrigo da Silva Ferreira (Relator) e Sauro Henrique de Almeida, que o julgavam improcedente. Designado relator o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Revisor). Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 17 de julho de 2013.

Fernando Luiz Saldanha
Presidente / Relator designado

R

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.172/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000190291-42
Impugnação: 40.010134066-12
Impugnante: Cosifer Siderurgia Ltda
IE: 001276333.00-10
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pelo Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, constatado mediante conferência de notas fiscais no período de janeiro de 2012 a março de 2013, em virtude de ter a Autuada utilizado indevidamente notas fiscais em aquisições de ferro gusa irregular granulado (Ato Declaratório 12.186.060.000084 – Publicado MG 31.05.12) e em aquisições de sucatas (Ato Declaratório 12.067.110.001408 – Publicado MG 26.10.11).

Os atos declaratórios derivam de constatações do Fisco, considerando assim que todas as notas fiscais emitidas seriam ideologicamente falsas.

Importante salientar que a Impugnante apresenta comprovante de realização do negócio jurídico, ou seja, pagamentos com cheques das mercadorias, inclusive demonstrando em sua contabilidade o registro de todas as operações.

Tal fato deixa evidenciada a regular circulação das mercadorias constantes naqueles documentos fiscais, jogando por terra os argumentos do Fisco de que os documentos foram considerados inidôneos.

Assim, a efetiva existência do negócio jurídico, como ocorrido na espécie dos autos, é de fundamental importância para o aproveitamento de créditos de ICMS.

Na lição do renomado jurista José Eduardo Soares de Melo, em sua obra "ICMS Teoria e Prática", 8ª Edição, tem-se:

"Reputo necessária, obrigatória, louvável sob todos os aspectos, a preocupação fazendária em coibir os negócios ilícitos, espúrios, e, sobretudo, sonegatórios que tenham por escopo permitir transferências de créditos, simuladas em pseudas vendas de bens e prestações de serviços. A superioridade do interesse público sobre o privado constitui princípio de Direito Administrativo, haurido pela compreensão dos inúmeros postulados constitucionais. A

arrecadação dos tributos decorre da competência da pessoa de direito público, significando um autêntico poder-dever, indispensável para atender à eficaz prestação dos serviços públicos. Todavia, demais princípios constitucionais devem também ser observados de modo coerente, harmônico e sistemático, para que a ação governamental não se torne desmedida, desrespeitando o estatuto do contribuinte".

Posto isto, ocorrendo, "in casu", a efetiva circulação da mercadoria, como de fato ocorreu, não há que se falar em falsidade da documentação fiscal citada nos autos.

Diante disso, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 17 de julho de 2013.

**Rodrigo da Silva Ferreira
Conselheiro**