

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.675/14/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000212268-63
Impugnação: 40.010136043-84
Impugnante: Negoplan Alimentos Eireli
IE: 001669677.00-62
Proc. S. Passivo: Élcio Fonseca Reis/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

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 foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais, legítimas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - BASE DE CÁLCULO - DESTAQUE A MENOR. Constatação fiscal de que a Autuada consignou em documentos fiscais alíquota diversa da prevista na legislação, resultando em destaque a menor da base de cálculo. O valor autuado referente ao ICMS foi reconhecido pela Contribuinte, sendo questionada, neste Auto de Infração, a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISISTO. Constatada a emissão de documento fiscal sem a indicação exigida no art. 146 do RICMS/02. Legítima a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação trata das seguintes irregularidades, no período de outubro de 2010 a dezembro de 2012:

1. recolhimento a menor do ICMS por utilização incorreta da alíquota;
2. emissão de documento fiscal com indicação incorreta da alíquota;
3. recolhimento a menor do ICMS por redução indevida da base de cálculo em operação interestadual;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4. emissão de documento fiscal consignando base de cálculo menor que a devida por aplicar indevidamente redução da base de cálculo em operação interestadual;
5. recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária por ter aplicado indevidamente a redução da base de cálculo na operação própria;
6. aproveitamento indevido de créditos destacados em documentos declarados ideologicamente falsos;
7. aproveitamento indevido de créditos por não considerar a proporção das saídas beneficiadas com redução da base de cálculo;
8. emissão irregular de documento fiscal com falta de indicação exigida no art. 146 do RICMS/02.

A Autuada reconhece as irregularidades 1, 3, 4, 5 e 7 retro citadas, por meio do Termo de Reconhecimento Parcial de Débito, às fls. 450.

Foi emitido o Auto de Infração nº 01.000213487-13, conforme disposto no § 1º do art. 29 da resolução nº 4069/09, para parcelamento do débito reconhecido.

O presente Auto de Infração foi reformulado para exclusão das irregularidades reconhecidas, permanecendo as seguintes irregularidades:

- emissão de documento fiscal com indicação incorreta da alíquota;
- aproveitamento indevido de créditos destacados em documento declarados ideologicamente falsos;
- emissão irregular de documento fiscal com falta de indicação exigida no art. 146 do RICMS/02.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75 e, também, a Multa Isolada constante do art. 54, incisos VI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 378/505, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 509/520.

DECISÃO

Da Preliminar

Preliminarmente, a Autuada inicia discorrendo sobre a verdade material como pressuposto do lançamento tributário, afirmando que o trabalho fiscal não atendeu a esse preceito, estando ausente o substrato indispensável à legitimidade do PTA. Faz algumas citações de juristas para concluir dizendo que o lançamento não é legítimo.

Razão não assiste à Impugnante, pois o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza

das infrações, e encontram-se legalmente embasadas as infrações cometidas e as penalidades aplicadas. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade do lançamento, previstos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Dec. nº 44747/08, foram observados.

Portanto, indefere-se a preliminar arguida.

Do Mérito

A autuação trata de:

- emissão de documento fiscal com indicação incorreta da alíquota;
- aproveitamento indevido de créditos destacados em documento declarados ideologicamente falsos;
- emissão irregular de documento fiscal com falta de indicação exigida no art. 146 do RICMS/02.

Em relação ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS, tem-se que as notas fiscais foram declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Ato Declaratório nº 03.223.720.000041, de 21/03/13, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 23/03/13, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

a.1 - que tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;

a.2 - de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;

a.3 - de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;

a.4 - que contenha selo, visto ou carimbo falsos;

a.5 - de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a.6 - não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

b) o documento relativo a recolhimento de imposto com autenticação falsa;

(...)

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 qual depende de normas instrumentais de apuração.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º, inciso I 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;

(...)

§ 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 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.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Assim, 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.

A Impugnante argumenta, ainda, que não pode ser considerado incorreto o uso do crédito do imposto destacado 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.

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/inidoneidade 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/inidoneidade, uma vez que os vícios os acompanham desde suas emissões.

Assim, o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova.

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*)”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, o ato declaratório 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 o aproveitamento de créditos.

Ademais, não houve contestação dos atos de falsidade relacionados no presente lançamento, nos termos do art. 134-A do RICMS/02, como se segue:

Art. 134-A - Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, apresentando:

(...)

Ressalta-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.

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.

Ressalta-se que os boletos bancários e respectivos comprovantes de pagamento apresentados nos autos (fls. 387) não podem ser considerados prova idônea e inequívoca da ocorrência das aludidas operações, até mesmo porque não é possível fazer a correlação precisa de valores e datas entre essas operações e aqueles documentos.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto devido pelo emitente foi integralmente pago; (Grifou-se)

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*”.

Assim, restando plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o trabalho fiscal, legítimo o estorno do crédito com a consequente exigência de ICMS e multas de revalidação e Isolada, esta última prevista no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in 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;

(...)

Com relação às obrigações acessórias exigidas, referentes às irregularidades 2 e 8 do presente Auto de Infração, a Impugnante questiona a dupla penalização e solicita ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais que determine a multa menos grave e que seja esta cancelada, pois ambas decorrem de uma mesma operação, ou seja, são conexas e deve ser aplicado o art. 211 do RICMS/02 que prevê apenas a aplicação da mais grave.

Entretanto, não cabe razão à Contribuinte no que diz respeito à existência de dupla penalização para uma mesma operação, uma vez que o fisco tomou o cuidado de excluir, no momento da definição da base de cálculo da multa isolada da irregularidade 8, as notas fiscais que estavam incluídas na irregularidade 2 (vide planilhas de fls. 39 e 55).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência, nos termos do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 4.747/08, *in verbis*:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Assim, caracterizada a infringência à lei, estando corretamente demonstradas as exigências fiscais, e sendo a defesa desprovida de provas capazes de elidir o feito fiscal, legítimo o lançamento.

Com relação ao pedido de redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, formulado na peça defensiva, a aplicação do permissivo legal foi discutida na Câmara de Julgamento. Entretanto, não foi alcançado o requisito quanto ao número de votos exigido pela lei para que o benefício fosse acionado. Por corolário, restaram mantidas as multas isoladas no montante exigido no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 23 de setembro de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Ronildo Liberato de Moraes Fernandes
Relator**

D