

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.868/15/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000254907-86
Impugnação: 40.010137714-34
Impugnante: Alimenta Nutrição Animal S/A
IE: 142451327.09-18
Proc. S. Passivo: Ricardo Alves Moreira/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 e, a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais, legítimas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no período de janeiro a dezembro de 2012, créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas 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 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 33/77, acompanhada dos documentos de fls. 78/145, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 149/152.

DECISÃO

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração (AI) por deficiência formal, sob o argumento de que a Fiscalização não fez constar dos autos a decisão e o processo administrativo que supostamente lastrearam a inidoneidade das notas fiscais, importando em cerceamento do seu direito de defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega, ainda, que a Fiscalização não comprovou que as operações acobertadas pelas notas fiscais não ocorreram.

Verifica-se que os argumentos apresentados se confundem com a matéria meritória e, dessa forma, serão tratados mais adiante.

Registre-se, porém, que conforme consulta de fls. 07, o Ato Declaratório que deu origem à presente autuação foi devidamente publicado no Diário Oficial do Distrito Federal em 08/04/13 e no Diário Oficial de Minas Gerais em 03/12/13.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração contém todos os elementos fundamentais para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. O lançamento foi devidamente instruído, todos os requisitos necessários para efetivá-lo foram observados, formais e materiais, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

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

Desse modo, não se justifica a alegada nulidade do AI, nem mesmo se vislumbra, no caso, cerceamento de defesa, razão pela qual indefere-se a preliminar arguida.

Do Mérito

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Ato Declaratório nº 10.480.720.000023, publicado no Diário Oficial do Distrito Federal do dia 08/04/13 e no Diário Oficial de Minas Gerais em 03/12/13.

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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, estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto está condicionado à idoneidade da documentação, *in verbis*:

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.

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 a 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 pago pelos remetentes das mercadorias, o que legitimaria o creditamento pretendido.

A Impugnante entende 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.

Cumpra esclarecer, que o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece um novo fato.

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.

Segundo ensina Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 11^a 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, espandando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*)”.

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.

Destaca-se que o ato declaratório foi publicado em data anterior ao início da ação fiscal e não houve contestação do ato de falsidade relacionado no presente lançamento, nos termos do disposto no art. 134-A do RICMS/02, como 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:

Cumpra 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.

A Impugnante reporta-se à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o qual decidiu, em sede de recurso repetitivo, que o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela irregularidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores, cujos atos declaratórios de falsidade foram expedidos posteriormente à emissão dos documentos fiscais, sendo possível o aproveitamento dos créditos destacados em tais documentos fiscais, cabendo-lhe, porém, demonstrar a efetiva realização das operações.

Nesse sentido, a Autuada foi intimada para comprovar a efetiva realização das operações mediante a apresentação de comprovantes de pagamento, tais como cópias de cheques, extratos bancários, ordens de pagamento e respectivos lançamentos.

Porém, os comprovantes de pagamento das transações juntados aos autos, não permitem concluir que ela seja uma adquirente de boa-fé, uma vez que não é possível deles extrair o efetivo repasse dos recursos financeiros da empresa autuada para a suposta fornecedora das mercadorias. Os títulos apresentados às fls. 116/121 constam como cedente pessoa diversa da emitente dos documentos fiscais.

A simples apresentação de cópias de cheques e extratos bancários contendo as informações sobre os supostos pagamentos não é prova suficiente de que as operações retratadas nos documentos fiscais ocorreram. Os recursos financeiros utilizados como pagamento, mesmo transitando pelas contas bancárias da empresa, se não comprovado, de forma inequívoca, que houve o repasse de tal recurso para o suposto fornecedor, e também, não levado à contabilização, não comprova a boa-fé do adquirente à luz da jurisprudência do STJ.

Dessa forma, não restou demonstrada a alegada boa-fé, nos termos da jurisprudência do STJ, o que reforça a legitimidade das exigências levadas a efeito pela Fiscalização.

Assim, conforme previsão legal e, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, afigura-se plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária. E, como a Impugnante não apresentou provas capazes de elidir 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;

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve autorização do Poder Judiciário deste Estado, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ricardo Alves Moreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Regis André.

Sala das Sessões, 19 de maio de 2015.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator

IS/D

21.868/15/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.868/15/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000254907-86	
Impugnação:	40.010137714-34	
Impugnante:	Alimenta Nutrição Animal S/A	
	IE: 142451327.09-18	
Proc. S. Passivo:	Ricardo Alves Moreira/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, 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 recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no período de janeiro a setembro de 2012, créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

O direito ao crédito relativo às entradas de mercadorias decorre do princípio constitucional da não cumulatividade, consignado no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal de 1988. Porém, a própria Lei Maior prevê a possibilidade de creditamento apenas do imposto cobrado na operação anterior, com nítido escopo de salvaguardar o interesse público, e define a competência de lei complementar para disciplinar o regime de compensação do imposto, consoante alínea "c" do inciso XII do § 2º referido, a saber:

Art. 155. (...)

§ 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;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, a Lei Complementar nº 87/96, por determinação da própria Constituição da República, prevê no caput do art. 23 que o direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação fiscal.

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.

No caso em tela, a Fiscalização apurou que as notas fiscais eram inidôneas, posteriormente à realização da operação, todavia, a Autuada, quando apresentou sua defesa, carrou aos autos os documentos constantes às fl. 97/121 que comprovam, inclusive, o pagamento das operações que deram azo a emissão das notas fiscais.

É importante destacar que há precedentes no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, em que fora permitido o aproveitamento de crédito de notas fiscais inidôneas quando o contribuinte comprova a efetiva realização do negócio, bem como a escrituração dos documentos, com fulcro no art. 30 da Lei nº 6.763/75:

ACÓRDÃO: 21.206/13/3ª

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, TENDO EM VISTA O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DO IMPOSTO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL DECLARADO INIDÔNEO PELO FISCO DO ESTADO DE SÃO PAULO. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO X DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, A IMPUGNANTE DEMONSTRA QUE A EMPRESA EMITENTE ENCONTRA-SE HABILITADA, QUE O DOCUMENTO FISCAL FOI AUTORIZADO E ESCRITURADO NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS DA REMETENTE E QUE A OPERAÇÃO MERCANTIL FOI PAGA, RAZÕES PELAS QUAIS SE CANCELA AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

Neste sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, já pacificou seu entendimento:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. EMPRESA VENDEDORA DECLARADA INIDÔNEA. EMBORA A NOTA FISCAL POR ELA EMITIDA SEJA POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA, O COMERCIANTE DE BOA-FÉ QUE DELA ADQUIRE MERCADORIA PODE APROVEITAR O CRÉDITO DO ICMS, UMA VEZ DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA EFETUADA, POIS O ATO DECLARATÓRIO DA INIDONEIDADE SOMENTE PRODUZ EFEITOS A PARTIR DE SUA PUBLICAÇÃO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA: RESP. 1.148.444/MG, REL. MIN. LUIZ FUX, DJE 27.04.2010. TODAVIA, RESTOU CONSIGNADO NO ACÓRDÃO RECORRIDO QUE A PROVA PRODUZIDA FOI INCONCLUSIVA ACERCA DA EFETIVA OCORRÊNCIA DA COMPRA E VENDA. SÚMULA 7/STJ. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL DO CONTRIBUINTE DESPROVIDO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. AO JULGAR O REsp. 1.148.444/MG, REL. MIN. LUIZ FUX, DJE 27.04.2010, REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA, O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA ASSENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O COMERCIANTE DE BOA-FÉ QUE ADQUIRE MERCADORIA, CUJA NOTA FISCAL (EMITIDA PELA EMPRESA VENDEDORA) POSTERIORMENTE SEJA DECLARADA INIDÔNEA, PODE ENGENDRAR O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS PELO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, UMA VEZ DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA EFETUADA, PORQUANTO O ATO DECLARATÓRIO DA INIDONEIDADE SOMENTE PRODUZ EFEITOS A PARTIR DE SUA PUBLICAÇÃO. 2. TODAVIA, CONSIGNOU-SE, TANTO NO ACÓRDÃO RECORRIDO COMO NA SENTENÇA QUE O ANTECEDEU, QUE A PROVA PRODUZIDA NÃO DEMONSTROU, DE FORMA CONCLUSIVA, A EXISTÊNCIA DAS OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA, DONDE SE EXTRAÍ RESTAR AUSENTE A BOA-FÉ EXIGIDA PARA O APROVEITAMENTO DO ICMS. TAL CONCLUSÃO NÃO PODE SER REVISITA NESTA CORTE, DADA A NECESSIDADE DO REVOLVIMENTO DE FATOS E PROVAS, CIRCUNSTÂNCIA VEDADA PELO ENUNCIADO 7 DA SÚMULA DE SUA JURISPRUDÊNCIA. PRECEDENTES: AGRG NO REsp. 1.228.786/SP, REL. MIN. CASTRO MEIRA, DJE 29.08.2012, E AGRG NOS EDCL NO AREsp 102.473/SP, REL. MIN. BENEDITO GONÇALVES, DJE 02.08.2012. 3. AGRAVO REGIMENTAL DO CONTRIBUINTE DESPROVIDO. (AGRG NO REsp 1218780 / SP, DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 23/09/2013)

Por todo o exposto, face ao conjunto probatório constantes dos autos, julgo improcedente o feito.

Sala das Sessões, 19 de maio de 2015.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**