

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.741/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000251036-93
Impugnação: 40.010137457-94
Impugnante: Asca Serviços de Engenharia e Construções Ltda
IE: 001008659.00-49
Proc. S. Passivo: Josiane de Sousa
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL FALSO E IDEOLOGICAMENTE FALSO - Constatado, mediante verificação fiscal analítica, aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas falsas e 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 não restou comprovada a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais, objeto da autuação, 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 unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no período de 01/01/09 a 31/12/09, créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas falsas e 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.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por sua representante legal, Impugnação às fls. 258/265, requerendo, ao final, a procedência de sua impugnação e o consequente cancelamento do Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco manifesta-se às fls. 359/364, refutando as alegações da Autuada, oportunidade em que afirma que os documentos apresentados não comprovaram o pagamento das operações constantes nas notas fiscais, e pede a procedência do lançamento.

DECISÃO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, destacado em notas fiscais declaradas falsas e ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme atos declaratórios publicados no Diário Oficial de Minas Gerais, 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:

I - falso o documento fiscal que:

a) não tenha sido previamente autorizado pela repartição fazendária, inclusive em relação a formulários para a impressão e emissão de documentos por sistema de processamento eletrônico de dados;

(...)

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;

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

(...)

Foram exigidos ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

A planilha do Anexo 1, fls. 12/13, traz a relação das notas fiscais, objeto da autuação, enquanto que a do Anexo 2, fls. 15/16, informa para cada nota fiscal o número do ato declaratório de falsidade e a data da publicação no Minas Gerais.

Às fls. 18/92, foram colacionadas as primeiras vias das notas fiscais e cópias dos respectivos atos declaratórios de falsidade material e ideológica com as informações que motivaram a publicação do ato pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG.

Às fls. 190/244, encontram-se os documentos que foram apresentados pela Autuada em atendimento da intimação feita pelo Fisco para que fossem apresentados os comprovantes de pagamento do imposto pago pelos remetentes das mercadorias, bem como, das operações mercantis constantes nas notas fiscais.

Ressalta-se, de início, que a Autuada faz o pedido de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

A Impugnante 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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, na qual deve ter sido cobrado o imposto.

Por sua vez, 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, apesar de a Autuada ter sido intimada conforme Intimação de fls. 184/189.

Outro argumento da Impugnante é de 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.

Cumprе 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 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 os 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*)”.

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 os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal e não houve contestação dos atos de falsidade relacionados 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:

(...)

Cumprе 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 e ideologicamente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 contábeis, conforme Intimação de fls. 184/189.

Para isso, a Impugnante apresentou, à época da autuação, cópias de folhas do livro Razão Analítico Individual-conta Caixa, de cheques, duplicatas e extrato bancário do Banco Bradesco, mês de abril de 2009 (fls. 191/244).

Examinando os documentos apresentados não se consegue encontrar os comprovantes de pagamento das operações alegadas e não é possível fazer a correlação entre os mencionados saques bancários e correspondentes aportes de caixa para pagamento, em espécie, das notas fiscais declaradas falsas.

À título de exemplo, para pagamento das operações relativas às Notas Fiscais nºs 92, 94 e 99, emitidas pela empresa Porcebrás Indústria e Comércio de Isolantes Ltda, foram apresentadas as cópias das duplicatas de fls. 235/240 e dos cheques, fls. 213, 215/216. Apesar de não haver informação da Autuada, pode-se deduzir que as ditas duplicatas foram quitadas com os valores lançados nos referidos cheques.

No entanto, não foi apresentada nenhuma comprovação de que os valores foram repassados ao emitente das notas fiscais, nem mesmo o extrato bancário demonstrando que houve o saque em espécie para pagamento via caixa, como alegado pela Autuada.

Interessante, ainda, observar que pelas informações constantes nas citadas notas fiscais (fls. 81/83), constata-se que elas foram emitidas nas datas de 14, 16 e 18/12/09 e tem como condição de pagamento 30/60 dias. As datas de vencimento constantes nas duplicatas retratam a condição de pagamento informada nas notas fiscais, ou seja, 14, 16 e 18 de janeiro e de fevereiro de 2010.

Por sua vez, conforme carimbos apostos nas ditas duplicatas, o pagamento se deu nas datas de 15 e 29 de setembro de 2010, mas, estranhamente, os valores

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constantes dos cheques são inferiores aos das duplicatas, apesar de o pagamento ter ocorrido aproximadamente 08 (oito) meses após o vencimento.

Segundo a Impugnante, para efetuar os pagamentos das transações eram feitos saques bancários, em espécie, para aportes na conta “Caixa”.

Nesse caso, apesar de ser um pouco estranho o saque de importâncias elevadas em dinheiro para o suprimento do caixa (R\$500.000,00 no dia 24/12/09, como consta dos lançamentos no livro Razão, fls. 196), quando poderia ser utilizado outro meio de pagamento (cheques, ordens de pagamento, transferência bancária, etc.), não há correlação entre os lançamentos na conta “Caixa”, cópias de cheques e extrato bancário apresentados.

Dessa forma, os documentos apresentados para comprovação do pagamento das transações não permitem concluir que a Impugnante seja uma adquirente de boa-fé conforme o entendimento externado na jurisprudência do STJ mencionada, uma vez que não é possível deles extrair o efetivo repasse dos recursos financeiros da empresa autuada para as supostas fornecedoras das mercadorias.

Importante observar que ao contrário do entendimento da Autuada, a jurisprudência do STJ é clara no sentido de que, para aproveitamento de crédito de ICMS relativo a notas fiscais consideradas falsas pelo Fisco, é necessário que o contribuinte prove que a operação comercial se realizou efetivamente. Confira-se:

RECURSO ESPECIAL Nº 556.850 - MG (2003/0129259-4)
EMENTA

PROCESSUAL - TRIBUTÁRIO - REEXAME DE PROVA – VEDAÇÃO PELA SÚMULA 7/STJ - VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC - INOCORRÊNCIA - CRÉDITO DE ICMS - NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS PELO FISCO – DEMONSTRAÇÃO DA EFETIVIDADE DA OPERAÇÃO COMERCIAL – ÔNUS PROBANDI DO CONTRIBUINTE.

RECURSO ESPECIAL Nº 89.706 - SP (2003/0129259-4)
EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITOS RESULTANTES DE NOTA FISCAL. DECLARAÇÃO SUPERVENIENTE DA INIDONEIDADE DE QUEM A EMITIU.

VERIFICADO QUE O CONTRIBUINTE APROVEITOU CRÉDITO DECORRENTE DE NOTA FISCAL EMITIDA POR QUEM ESTAVA EM SITUAÇÃO IRREGULAR (AINDA QUE SÓ DECLARADA POSTERIORMENTE), O RESPECTIVO MONTANTE SÓ É Oponível AO FISCO SE DEMONSTRADO, PELOS REGISTROS CONTÁBEIS, QUE A OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA REALMENTE ACONTECEU. (...) (SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 24.03.1998, E PUBLICADO EM 06.04.1998).

(EXCERTO DO VOTO CONDUTOR DO EM. MINISTRO ARI PARGENDLER – RELATOR).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Por fim, ressalte-se que a Impugnante foi autuada anteriormente, no tocante aos exercícios de 2007 e 2008, por infração idêntica à ora analisada, conforme Acórdãos nºs 20.928/13/3ª, 20.929/13/3ª, 20.930/13/3ª.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida e Luciana Goulart Ferreira.

Sala das Sessões, 06 de maio de 2015.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Revisora

José Luiz Drumond
Relator