

Acórdão: 20.752/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000219339-85
Impugnação: 40.010136565-03
Impugnante: Supermercado Peixoto & Filhos Ltda
IE: 471432403.00-45
Proc. S. Passivo: Rodrigo de Castro Lucas/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Imputação fiscal de utilização de notas fiscais de entrada declaradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75, com o aproveitamento de créditos de ICMS. 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. Entretanto, como restou comprovada a real e efetiva ocorrência das operações descritas nas notas fiscais, objeto da autuação, cancelam-se as exigências fiscais.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como embalagem, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Reconhecimento parcial das exigências pela Autuada. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências relativas aos itens “bandejas”, “caixa para pizza”, “disco para pizza”, “embalagem redonda com tampa”, “refil para bolo com furo”, “resinite em PVC”, “saco para embalagem a vácuo”, “saco papel Kraft” e “tampa para rocambole”, por se enquadrarem no conceito de embalagem.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. Constatada a falta de escrituração no livro Registro de Entradas da EFD de notas fiscais de aquisição de mercadorias não destinadas a revenda. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Acionado o permissivo legal, a unanimidade, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, para reduzir a multa isolada a 5% (cinco por cento) do seu valor.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE REGISTRO DE ENTRADA - PRESUNÇÃO. Constatada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, decorrente da falta de escrituração de notas fiscais no livro Registro de Entradas da EFD, apurada por meio de cruzamento de dados de

arquivos eletrônicos e notas fiscais emitidas pelos remetentes, circunstância que autoriza a presunção da ocorrência de saída das respectivas mercadorias desacobertadas de documento fiscal, a teor do disposto no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75. Exigência somente da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, uma vez que se refere a mercadorias sujeitas a substituição tributária. **Infração caracterizada.**

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA - EFD. Constatada a falta de entrega, no prazo e na forma legal, de arquivos eletrônicos referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, relativos à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais, conforme previsão contida nos arts. 44, 46, 50 e 54 do Anexo VII do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75. **Infração caracterizada.** Acionado o permissivo legal, a unanimidade, nos termos do art. 53, §§ 3º e 13, da Lei nº 6763/75, para reduzir a multa isolada a 50% (cinquenta por cento) do seu valor.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração relativo ao período de 01/01/09 a 31/05/14, decorrente das seguintes irregularidades fiscais:

1) falta de recolhimento de ICMS/ST em virtude de entradas desacobertadas de documento fiscal, relativo a mercadorias sujeitas a substituição tributária, no exercício de 2010, apuradas mediante levantamento quantitativo – Anexo I (fls. 16/101). São exigidos ICMS/ST, Multa de Revalidação (em dobro) prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e Multa Isolada (20%) capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75;

2) utilização de notas fiscais de entrada declaradas ideologicamente falsas, com o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, causando recolhimento a menor do imposto – Anexo II (fls. 102/208). São exigidos ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75;

3) aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo, acarretando recolhimento a menor de ICMS – Anexo III (fls. 209/258). São exigidos ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

4) falta de recolhimento do diferencial de alíquota de ICMS nas aquisições interestaduais de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento – Anexo IV (fls. 259). São exigidos ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

5) falta de escrituração no livro Registro de Entradas da EFD de diversos documentos fiscais de mercadorias não destinadas a revenda – Anexo V (fls. 260/271). Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75;

6) saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, decorrentes da falta de escrituração no livro Registro de Entradas da EFD de diversos documentos de aquisição de mercadorias destinadas a revenda e sujeitas a substituição tributária – Anexo VI (fls. 272/284), com base na presunção legal do art. 194, § 5º, inciso I do RICMS/02, e art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c Anexo XV do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75;

7) aproveitamento indevido de crédito do imposto destacado na Nota Fiscal nº 017986, emitida pela Autuada para acobertar operação de entrada de mercadoria sem amparo na legislação tributária, causando recolhimento a menor de ICMS no mês de novembro de 2010. São exigidos ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

8) falta de entrega de arquivos eletrônicos – EFD referentes ao período de março a maio de 2014. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

Do Reconhecimento Parcial do Crédito Tributário

A Autuada reconhece integralmente as exigências relativas às irregularidades nºs 1, 4 e 7, e parcialmente as exigências relativas às irregularidades nºs 2 e 3, conforme “Termo de Reconhecimento Parcial de Débito” (fls. 306/307), resultando na lavratura do Auto de Infração nº 01.000221016-81, para fins de parcelamento do débito (fls. 309/315).

Da Impugnação

Inconformada com as exigências relativas ao crédito tributário remanescente, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 322/348, anexando documentos às fls. 349/526.

Requer, ao final, a improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 533/542, refuta as alegações da impugnação e requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fls. 546/547, determinando a elaboração, pela Autuada, de planilha com a descrição individualizada, para cada item constante das notas fiscais objeto de autuação correspondente à irregularidade de aproveitamento indevido de créditos de produtos destinados a uso e consumo da empresa, da finalidade e o setor em que o produto é utilizado no estabelecimento, com exceção da “sacola plástica”, produto reconhecido pela Impugnante, e, se possível, que seja ilustrada com fotografias.

O despacho interlocutório é cumprido pela Autuada às fls. 552/567.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, por sua vez, manifesta-se às fls. 569.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

A Assessoria do CC/MG opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências relativas aos produtos “bandeja de alumínio” e “disco para pizza”, constantes da irregularidade 3 do Auto de Infração, por se enquadrarem no conceito de embalagem.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor, no que é pertinente, o presente Acórdão.

Conforme relatado, a autuação trata da constatação, no período de 01/01/09 a 31/05/14, das seguintes irregularidades fiscais, as quais foram parcialmente reconhecidas pela Autuada, conforme “Termo de Reconhecimento Parcial de Débito” (fls. 306/307), resultando na lavratura do Auto de Infração nº 01.000221016-81, para fins de parcelamento (fls. 309/315):

1) falta de recolhimento de ICMS/ST em virtude de entradas desacobertas de documento fiscal, relativo a mercadorias sujeitas a substituição tributária, no exercício de 2010, apuradas mediante levantamento quantitativo – Anexo I (fls. 16/101). São exigidos ICMS/ST, a Multa de Revalidação (em dobro) prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e a Multa Isolada (20%) capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. **Crédito tributário reconhecido pela Autuada;**

2) utilização de notas fiscais de entrada declaradas ideologicamente falsas, com o indevido aproveitamento de créditos de ICMS, causando recolhimento a menor do imposto – Anexo II (fls. 102/208). São exigidos ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75. **Crédito tributário parcialmente reconhecido pela Autuada;**

3) aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo, acarretando recolhimento a menor de ICMS – Anexo III (fls. 209/258). São exigidos ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. **Crédito tributário parcialmente reconhecido pela Autuada;**

4) falta de recolhimento do diferencial de alíquota de ICMS nas aquisições interestaduais de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento – Anexo IV (fls. 259). São exigidos ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. **Crédito tributário reconhecido pela Autuada;**

5) falta de escrituração no livro Registro de Entradas da EFD de diversos documentos fiscais de mercadorias não destinadas a revenda – Anexo V (fls. 260/271). É exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75;

6) saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, decorrentes da falta de escrituração no livro Registro de Entradas da EFD de diversos documentos de aquisição de mercadorias destinadas a revenda e sujeitas a substituição tributária – Anexo VI (fls. 272/284), com base na presunção legal do art. 194, § 5º, inciso I do RICMS/02, e art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c Anexo XV do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75;

7) aproveitamento indevido de crédito do imposto destacado na Nota Fiscal nº 017986, emitida pela Autuada para acobertar operação de entrada de mercadoria sem amparo na legislação tributária, causando recolhimento a menor de ICMS no mês de novembro de 2010. São exigidos ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. **Crédito tributário reconhecido pela Autuada;**

8) falta de entrega de arquivos eletrônicos – EFD referentes ao período de março a maio de 2014. Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

Tendo em vista que as exigências fiscais concernentes às irregularidades dos itens nºs 1, 4 e 7 do Relatório do Auto de Infração foram integralmente reconhecidas pela Autuada, conforme “Termo de Reconhecimento Parcial de Débitos” de fls. 306/307, elas não são objeto do presente Acórdão.

Passa-se, então, à análise das irregularidades remanescentes.

Irregularidade nº 2 - Utilização de notas fiscais de entrada declaradas ideologicamente falsas, com o indevido aproveitamento de créditos de ICMS

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja reconhecida a decadência do direito da Fiscalização de lançar o crédito tributário referente aos fatos geradores do período de 01/01/09 a 31/05/09, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Cumprido observar que, embora tenha suscitado a decadência, a Impugnante reconheceu o respectivo crédito tributário, restando prejudicada, portanto, essa alegação.

Quanto ao mérito, a Fiscalização constatou que a Autuada recolheu a menor o ICMS, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, conforme Atos Declaratórios publicados no Diário Oficial de Minas Gerais, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

São exigidos ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75. Nas operações em que não houve aproveitamento de crédito, exige-se apenas a citada multa isolada, tendo em vista a utilização de documento ideologicamente falso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega a Impugnante, em sua Defesa, que pesquisou previamente na página virtual da SEF/MG a regularidade fiscal dos fornecedores que emitiram as notas fiscais que geraram a glosa do crédito de ICMS. Alega também que todas as operações com os referidos fornecedores se consumaram, conforme documentação que comprova o seu pagamento, por meio de boletos ou cheques, poucos dias após a emissão das referidas notas fiscais. Acosta às fls. 362/487, documentos comprobatórios de tais pagamentos.

Com razão a Impugnante.

A não-cumulatividade do ICMS está expressamente prevista na Constituição Federal, na Lei Complementar 87/96 e também no art. 28 da Lei nº 6.763/75:

Constituição Federal

Art. 155 (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá o 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;

Lei Complementar 87/96

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 28. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

Muito se discutiu, no passado, acerca do alcance da expressão “imposto/montante cobrado”, contida nos dispositivos retrotranscritos. Certa corrente

sustentava que referida expressão indicava que apenas o imposto cobrado e efetivamente pago pelo contribuinte poderia ser objeto de compensação pelo próximo agente da cadeia de circulação das mercadorias.

Contudo, com o amadurecimento da discussão, pacificou-se o entendimento de que a referida expressão não implica o necessário pagamento do imposto, mas, sim, que tenha ocorrido a incidência do ICMS na anterior etapa de circulação (*vide*, entre todos, COSTA, Alcides Jorge, *ICM na Constituição e na Lei Complementar*, RT, São Paulo, 1978, p. 156)

No mesmo sentido é a jurisprudência consolidada do STJ, em sede de recurso representativo de controvérsia, sujeito ao procedimento do art. 543-C do CPC:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. 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 (PRECEDENTES DAS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO: EDCL NOS EDCL NO RESP 623.335/PR, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 11.03.2008, DJE 10.04.2008; RESP 737.135/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 14.08.2007, DJ 23.08.2007; RESP 623.335/PR, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 07.08.2007, DJ 10.09.2007; RESP 246.134/MG, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 06.12.2005, DJ 13.03.2006; RESP 556.850/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 19.04.2005, DJ 23.05.2005; RESP 176.270/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 27.03.2001, DJ 04.06.2001; RESP 112.313/SP, REL. MINISTRO FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 16.11.1999, DJ 17.12.1999; RESP 196.581/MG, REL. MINISTRO GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 04.03.1999, DJ 03.05.1999; E RESP 89.706/SP, REL. MINISTRO ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 24.03.1998, DJ 06.04.1998).

2. A RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE DE BOA-FÉ RESIDE NA EXIGÊNCIA, NO MOMENTO DA CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, DA DOCUMENTAÇÃO PERTINENTE À ASSUNÇÃO DA REGULARIDADE DO ALIENANTE, CUJA VERIFICAÇÃO DE IDONEIDADE INCUMBE AO FISCO, RAZÃO PELA QUAL NÃO INCIDE, À ESPÉCIE, O ARTIGO 136, DO CTN, SEGUNDO O QUAL "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" (NORMA APLICÁVEL, *IN CASU*, AO ALIENANTE).

3. *IN CASU*, O TRIBUNAL DE ORIGEM CONSIGNOU QUE:

"(...) OS DEMAIS ATOS DE DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE FORAM PUBLICADOS APÓS A REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES (F. 272/282), SENDO QUE AS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS TÊM APARÊNCIA DE REGULARIDADE, HAVENDO O DESTAQUE DO ICMS DEVIDO, TENDO SIDO ESCRITURADAS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (F. 35/162). NO QUE TOCA À PROVA DO PAGAMENTO, HÁ, NOS AUTOS, COMPROVANTES DE PAGAMENTO ÀS EMPRESAS CUJAS NOTAS FISCAIS FORAM DECLARADAS INIDÔNEAS (F. 163, 182, 183, 191, 204), SENDO A MATÉRIA INCONTROVERSA, COMO ADMITE O FISCO E ENTENDE O CONSELHO DE CONTRIBUINTES."

4. A BOA-FÉ DO ADQUIRENTE EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS APÓS A CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO (O QUAL FORA EFETIVAMENTE REALIZADO), UMA VEZ CARACTERIZADA, LEGITIMA O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE ICMS.

5. O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ NÃO INCIDE À ESPÉCIE, UMA VEZ QUE A INSURGÊNCIA ESPECIAL FAZENDÁRIA RESIDE NA TESE DE QUE O RECONHECIMENTO, NA SEARA ADMINISTRATIVA, DA INIDONEIDADE DAS NOTAS FISCAIS OPERA EFEITOS EX TUNC, O QUE AFASTARIA A BOA-FÉ DO TERCEIRO ADQUIRENTE, MÁXIME TENDO EM VISTA O TEOR DO ARTIGO 136, DO CTN.

6. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008. (RESP 1148444/MG, REL. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 14/04/2010, DJE 27/04/2010). (DESTACOU-SE)

Referido entendimento resultou na edição da Súmula 509 do STJ:

É LÍCITO AO COMERCIANTE DE BOA-FÉ APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA, QUANDO DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA.

Ou seja, restou pacificado pelo STJ que o adquirente de boa-fé tem direito à manutenção dos créditos de ICMS desde que seja comprovada a efetiva ocorrência das operações, uma vez que, no entendimento do STJ, o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação.

No caso dos autos, a Autuada demonstrou, por meio da documentação colacionada (fls. 362/487), a presença dos dois requisitos exigidos pelo STJ: a efetiva ocorrência das operações e que a declaração de inidoneidade tenha ocorrido após as operações autuadas (fato reconhecido pela Fiscalização).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, uma vez realizadas operações de circulação de mercadorias, representadas por negócios jurídicos de compra e venda, nos quais houve a incidência do tributo, é legítimo o aproveitamento dos respectivos créditos de ICMS, independentemente da situação empresarial e fiscal do fornecedor dos bens ou do efetivo pagamento do imposto.

Veja-se, a esse respeito, o Acórdão nº 4.269/14/CE, da Câmara Especial deste Egrégio Conselho de Contribuintes:

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS DESTACADO EM NOTA FISCAL DECLARADA IDEOLOGICAMENTE FALSA NOS TERMOS DO ART. 39, § 4º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. 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. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

VOTO

(...)

PELOS DOCUMENTOS RELATIVOS AO ATO DECLARATÓRIO É POSSÍVEL VERIFICAR QUE A ORA RECORRENTE, À ÉPOCA DAS OPERAÇÕES COMERCIAIS, TINHA AS INFORMAÇÕES DA EMPRESA COMO EM REGULAR FUNCIONAMENTO.

ACRESCENTE-SE QUE A PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO, PARA DETECTAR TAL IRREGULARIDADE, LEVOU ALGUM TEMPO E TEVE DIFICULDADES, POIS O ATO DECLARATÓRIO TEM DATA POSTERIOR À EMISSÃO DA NOTA FISCAL CONSTANTE DO PRESENTE PROCESSO.

COM EFEITO, OS ATOS DECLARATÓRIOS APENAS TORNAM PÚBLICO UM VÍCIO PREEXISTENTE. NO ENTANTO, A PRÓPRIA EMISSÃO DOS ATOS ATESTA QUE A FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL NÃO TINHA CONHECIMENTO ANTERIOR DOS VÍCIOS QUE OS DOCUMENTOS CONTINHAM.

TAMBÉM É IMPORTANTE RECONHECER QUE O ATO DECLARATÓRIO DE INIDONEIDADE OU FALSIDADE, VIA DE REGRA, DECORRE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA ESPECIALMENTE EFETUADA PARA A INVESTIGAÇÃO REAL DA SITUAÇÃO DO CONTRIBUINTE E DAS OPERAÇÕES POR ELE PRATICADAS, PROVIDENCIADO NOS TERMOS DO ART. 1º DA RESOLUÇÃO N.º 1.926/89, QUANDO DETECTADA A OCORRÊNCIA DE QUAISQUER DAS SITUAÇÕES ARROLADAS NO ART. 3º DA REFERIDA RESOLUÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SÃO PACÍFICOS NA DOCTRINA OS SEUS EFEITOS "EX TUNC", POIS NÃO É O ATO EM SI QUE IMPREGNA OS DOCUMENTOS DE INIDONEIDADE OU FALSIDADE, UMA VEZ QUE TAIS VÍCIOS OS ACOMPANHAM DESDE SUAS EMISSÕES.

O ATO DECLARATÓRIO TEM O CONDÃO APENAS DE ATESTAR UMA SITUAÇÃO QUE NÃO É NOVA, NÃO NASCENDO ESSA COM A SUA PUBLICAÇÃO NO DIÁRIO OFICIAL DO ESTADO, A QUAL SOMENTE VISA TORNAR PÚBLICA UMA SITUAÇÃO PREEXISTENTE.

A PAR DESSAS CONSIDERAÇÕES APLICÁVEIS GENERICAMENTE À MATÉRIA *SUB EXAMINE* O JULGADOR NÃO PODE SE FURTAR DE UMA ANÁLISE QUANTO A EFETIVIDADE DAS OPERAÇÕES COMERCIAIS REFERENTES ÀS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS OU FALSAS.

PARA A FISCALIZAÇÃO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, O APROVEITAMENTO DE CRÉDITO NÃO SE JUSTIFICA, SE O IMPOSTO, POR QUALQUER RAZÃO, DEIXOU DE SER RECOLHIDO, NA ORIGEM. E, DECLARADA A INIDONEIDADE DA NOTA FISCAL, PRESUME-SE NÃO TER HAVIDO RECOLHIMENTO DO TRIBUTOS REFERENTE À OPERAÇÃO, DEVENDO AQUELE QUE SE BENEFICIA DO ATO, PARA DESFAZER A PRESUNÇÃO, PROVAR SUA EXISTÊNCIA.

ESSE ENTENDIMENTO DA FISCALIZAÇÃO É AMPARADO NO DISPOSITIVO REGULAMENTAR MINEIRO QUE DETERMINA QUE TAIS CRÉDITOS, DECORRENTES DE DOCUMENTOS FALSOS OU IDEOLOGICAMENTE FALSOS, SÓ PODEM SER APROVEITADOS NA HIPÓTESE DE SE COMPROVAR O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NA ORIGEM, NOS TERMOS DO INCISO V DO ART. 70 DO REGULAMENTO DO ICMS/MG.

NO ENTANTO, REALIZADA A OPERAÇÃO E QUITADA A DÍVIDA, ENTENDE-SE QUE CESSAM AS RESPONSABILIDADES DO ADQUIRENTE QUANTO A ESTA ETAPA COMERCIAL. A FALTA DE REPASSE DO IMPOSTO, AO ESTADO, PELO VENDEDOR/EMITENTE, NÃO PODE SER IMPUTADA À COMPRADORA.

ESSA CARACTERÍSTICA LEVA ALGUNS A DENOMINAR O ICMS DE "IMPOSTO INDIRETO", DENOMINAÇÃO DADA ÀQUELES TRIBUTOS ONDE O CONTRIBUINTE DE FATO É O ADQUIRENTE DA MERCADORIA, SENDO O REMETENTE CONSIDERADO CONTRIBUINTE DE DIREITO, OU SEJA, AQUELE QUE É RESPONSÁVEL PELO RECOLHIMENTO AO ESTADO.

A NÃO CUMULATIVIDADE DO ICMS FAZ NASCER PARA OS CONTRIBUINTES, QUANDO DA EFETIVA ENTRADA DE MERCADORIAS EM SEU ESTABELECIMENTO OU DA AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS TRIBUTADOS PELO IMPOSTO, UM CRÉDITO CONTRA O SUJEITO ATIVO - ESTADOS E DISTRITO FEDERAL. DE FATO, A DICÇÃO DO INCISO I DO § 2º DO ART. 155 DA CARTA MAGNA - "... COMPENSANDO-SE O QUE FOR DEVIDO..." - CONFERE, DE MODO DIRETO, AO SUJEITO PASSIVO DO ICMS O DIREITO DE ABATIMENTO, O PONÍVEL AO PODER PÚBLICO.

Assim, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, é ilegítimo o estorno do crédito, devendo ser canceladas as exigências de ICMS e das multas de revalidação e isolada.

Irregularidade nº 3 - Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais de aquisição de materiais de uso/consumo

A Fiscalização constatou o recolhimento a menor de ICMS decorrente do aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto no art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, que postergou esse direito para janeiro de 2020:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1o de janeiro de 2020; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010)

A legislação tributária mineira, por sua vez, prevê:

RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

I - a operação que ensejar a entrada de mercadoria ou de bem ou a prestação que ensejar o recebimento de serviço estiverem beneficiadas por isenção ou não incidência, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento;

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento; (grifou-se)

Para esta irregularidade, foram exigidos ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, estando o crédito tributário demonstrado no Anexo III dos autos (fls. 209/258).

Às fls. 209/211, a Fiscalização relacionou os documentos relativos às aquisições de materiais destinados a uso e consumo da empresa, cujo aproveitamento de crédito é indevido, identificando o crédito de ICMS estornado e a multa isolada exigida, e, às fls. 212/258, apresentou cópia dos DANFES das referidas notas fiscais.

A Autuada reconheceu as exigências fiscais relativas ao estorno dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de sacolas plásticas.

No tocante aos demais itens, a Defesa alega que é legítimo o aproveitamento de crédito, pois se enquadram no conceito de insumo.

Afirma que os potes plásticos, bandejas, garrafas, discos de isopor, fitas, embalagens de alumínio, bobinas de papel filme, etc., utilizados para a consecução do seu objetivo final, integram os produtos por ela comercializados, sendo parte integrante do produto final, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02 e da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a) incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

Afirma que, pela análise do material fotográfico acostado aos autos às fls. 497/501, conclui-se que pizzas, tortas, bolos, castanhas, azeitonas e outros produtos vendidos a granel são obrigatoriamente acondicionados em recipientes próprios, passando a integrar o produto final comercializado.

A Fiscalização, por sua vez, informa que todos esses itens que compõem as notas fiscais objeto da autuação são utilizados para simples acondicionamento para fins de transporte, não integrando o produto final comercializado.

Argumenta que, para integrar o produto comercializado, seria necessário que a embalagem alterasse a apresentação do produto, fazendo parte do processo de industrialização, nos termos do art. 222, inciso II, alínea “d” do RICMS/02.

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

(...)

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

No intuito de dirimir dúvidas, a Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fls. 546/547, para que a Impugnante cumpra o seguinte:

1) elaborar planilha indicando, individualmente, para cada item constante das notas fiscais objeto de autuação correspondente à irregularidade de aproveitamento indevido de créditos de produtos destinados a uso e consumo da empresa (ocorrência nº 1004009), a finalidade e o setor que o produto é utilizado no estabelecimento, com exceção da “sacola plástica”, produto reconhecido pela Impugnante, e, se possível, ilustrar com fotografias.

A Defesa apresentou planilha de fls. 553, que corresponde à parte dos itens considerados como de uso e consumo pela Fiscalização, elucidando melhor a finalidade dos produtos em análise, mediante fotografias anexadas às fls. 554/567.

A Fiscalização manifesta-se afirmando que a documentação juntada pela Autuada não alterou seu entendimento, com exceção da “Touca Descartável”, que, embora não seja utilizada para acondicionamento de produtos, é, sem dúvida, material de uso e consumo do estabelecimento.

Destaca-se que o cerne da questão consiste no correto enquadramento dos materiais para efeito de crédito, ou seja, uso e consumo, como imputado pela Fiscalização, ou embalagem, como pretendido pela Autuada.

Para efeitos tributários, considera-se “embalagem” o invólucro ou recipiente que tenha por função principal acondicionar a mercadoria, ainda que em substituição à original, incluindo-se também neste conceito aqueles elementos que a componham, protejam ou lhe assegurem resistência, resultando daí alteração na apresentação do produto, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria.

Nesse sentido, encontra-se a Consulta de Contribuintes nº 224/07, respondida pela Superintendência de Tributação-SUTRI da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais-SEF/MG:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 224/07

PTA Nº: 16.000170995-75

ORIGEM: Betim – MG

CRÉDITO DE ICMS – EMBALAGEM –
CARACTERIZAÇÃO – Conforme determinação contida

no art. 222, inciso II, alínea d, c/c art. 66, inciso V, alínea a, ambos da Parte Geral do RICMS/2002, para **efeitos tributários, considera-se embalagem o produto que importe em alterar a apresentação da mercadoria pela sua colocação, ainda que em substituição à original, incluindo todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria.** (Grifou-se)

Para verificar se os produtos relacionados nas notas fiscais objeto de autuação enquadram-se no conceito retrotranscrito, deve-se considerar as funções de cada um deles, posto que, em princípio, podem ser utilizados tanto como material de embalagem quanto como bens de uso e consumo do estabelecimento.

Assim, analisando os referidos itens, observa-se que “bandejas”, “caixa para pizza”, “embalagem redonda com tampa”, “refil para bolo com furo”, “resinite em PVC”, “saco para embalagem a vácuo”, “saco papel kraft” e “tampa para rocambole”, todos descritos à fl. 553, fazem parte do processo de industrialização dos alimentos que serão posteriormente comercializados, ou seja, são produtos que compõem as mercadorias (bolos, pizzas, etc.) destinadas à comercialização, acondicionando-as no processo de fabricação, têm a função de embalagem, o que permite o aproveitamento do crédito de ICMS decorrente de sua aquisição.

São, portanto, insumos que integram o produto final, pois não são separados da mercadoria a ser vendida, acompanhando-a desde sua produção e incorporando o preço final do produto a ser comercializado pela Autuada.

No tocante aos demais itens, verifica-se que eles não alteram a apresentação do produto final, destinando-se apenas a facilitar o transporte da mercadoria (tais como “bobina picotada”, “bobina solda estrela”, “saco ad. cesta básica”) ou ao uso e consumo do setor de lanchonete/padaria (tal como “arame de ferro recortado”), sendo, portanto, considerados como materiais de uso e consumo da empresa.

Portanto, corretas as exigências fiscais relativas aos itens que compõem esta irregularidade, exceto as relativas aos produtos “bandejas”, “caixa para pizza”, “embalagem redonda com tampa”, “refil para bolo com furo”, “resinite em PVC”, “saco para embalagem a vácuo”, “saco papel kraft” e “tampa para rocambole”, todos descritos à fl. 553, por se caracterizarem como embalagem das mercadorias industrializadas pela Autuada.

Irregularidade nº 5 - Falta de escrituração no livro Registro de Entradas da EFD de diversos documentos fiscais de mercadorias não destinadas à revenda

A Fiscalização constatou que a Autuada não escriturou no livro Registro de Entradas da EFD diversos documentos fiscais de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Para demonstrar esta irregularidade, a Fiscalização elaborou planilha, às fls. 260/271 – Anexo V do Auto de Infração, relacionando os documentos fiscais com indicação do cálculo da respectiva multa isolada, e anexou cópia dos DANFES dos citados documentos.

A Autuada, às fls. 342, confirma a ausência da mencionada escrituração, alegando a inexistência de dolo ou má-fé, pois ela foi a única prejudicada por sua “desorganização”, uma vez que não se creditou do imposto pela aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, o que também não foi considerado pela Fiscalização.

Entretanto, sendo a infração formal e objetiva, e havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

Está correta, assim, a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75:

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:

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

No tocante à alegação da Autuada de que a Fiscalização não considerou a existência de crédito de ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, cumpre mencionar que o crédito do imposto, corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado em época própria, pode ser apropriado de forma extemporânea, nos termos do art. 67, § 2º do RICMS/02, cabendo a ela essa iniciativa.

Irregularidade nº 6 - Saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, devido à falta de escrituração no livro Registro de Entradas da EFD de diversos documentos de aquisição de mercadorias destinadas à revenda.

Tendo em vista a falta de escrituração, no livro Registro de Entradas da Escrituração Fiscal Digital – EFD, de diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias destinadas a revenda, a Fiscalização apurou saída desacoberta de documento fiscal, com base na presunção legal contida no art. 194, § 5º, inciso I do RICMS/02, e no art. 51, parágrafo único, inciso I da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 51 (...)

Parágrafo único - Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

(...)

RICMS/02

Art. 194 (...)

§ 5º - Presume-se:

I - entrada e saída do estabelecimento a mercadoria não declarada pelo contribuinte, cuja operação de aquisição tenha sido informada ao Fisco pelo contribuinte remetente ou pelo transportador;

(...)

Exige-se somente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, uma vez que os documentos objeto desta autuação compreendem mercadorias sujeitas a substituição tributária, tendo sido o imposto recolhido em operação anterior.

Para arbitramento do valor da base de cálculo da citada multa isolada, a Fiscalização adicionou ao valor do documento a MVA prevista no item 43 do Anexo XV do RICMS/02 (15% - quinze por cento), conforme relatado às fls. 272 dos autos, momento em que houve o detalhamento do cálculo da multa isolada por documento fiscal.

Às fls. 273/284, a Fiscalização anexou cópia dos Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas (DANFES) correspondentes às referidas operações.

A Impugnante alega que, em relação a esta irregularidade, a Fiscalização apenas presumiu, havendo necessidade de apresentação de provas ou elementos de convicção.

Todavia, essa presunção de saída desacobertada, em virtude da constatação, mediante informação do contribuinte remetente, de que a Autuada adquiriu mercadorias destinadas a revenda e não declarou em sua escrita fiscal, está totalmente pautada em lei, nos termos da já citada legislação.

Portanto, cabia à Autuada provar o contrário. Na tentativa de afastar essa presunção, a Impugnante declarou que efetuou a escrituração fiscal extemporânea das operações objeto de autuação e anexou, às fls. 503/522 (doc. nº 7), os lançamentos contábeis realizados no livro Razão.

Porém, o fato das operações de aquisição de mercadorias estarem registradas no livro contábil não elide a acusação fiscal. Pelo contrário, apenas confirma a entrada das mercadorias no estabelecimento autuado. No entanto, não comprova que as mercadorias saíram acobertadas por documento fiscal.

Acrescenta-se que, no tocante à declaração da Impugnante de que efetuou a escrituração fiscal extemporânea das operações objeto de autuação, embora não seja suficiente para afastar a presunção legal em questão, a Fiscalização afirma em sua manifestação que *“em pesquisa aos arquivos eletrônicos da EFD entregues ao Fisco depois da lavratura do AI, não foi constatado que os referidos documentos fiscais foram realmente escriturados”*.

Portanto, correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

Irregularidade nº 8 - Falta de entrega de arquivos eletrônicos – EFD.

A Fiscalização constatou que a Autuada deixou de entregar arquivos eletrônicos - EFD referentes ao período de março a maio de 2014. Assim, é exigida a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

Às fls. 287 dos autos, a Fiscalização anexou a “Consulta Catálogo de Arquivos Eletrônicos”, demonstrando a inexistência de arquivos transmitidos no período de março a maio de 2014.

O contribuinte que adere, obrigatória ou voluntariamente, à Escrituração Fiscal Digital (EFD), tem o dever de entregar, mensalmente e na forma regular, os arquivos eletrônicos solicitados pela Fiscalização, nos termos das disposições contidas nos arts. 44, 46, 50 e 54 do Anexo VII do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 44. A Escrituração Fiscal Digital compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração dos seguintes livros e documentos:

(...)

Art. 46. São obrigados à Escrituração Fiscal Digital os contribuintes indicados no Anexo XII do Protocolo ICMS nº 77, de 18 de setembro de 2008, ficando dispensados os demais.

(...)

Art. 50. O contribuinte observará o disposto no Ato COTEPE ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, para a geração do arquivo relativo à Escrituração Fiscal Digital, quanto à definição dos documentos fiscais e as especificações técnicas do leiaute.

(...)

Art. 54. A transmissão do arquivo digital relativo à Escrituração Fiscal Digital será realizada utilizando-se do Programa a que se refere o art. 53 desta Parte até o dia 25 (vinte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e cinco) do mês subsequente ao período de apuração.

Depreende-se, da legislação retrotranscrita, que a Escrituração Fiscal Digital - EFD é um arquivo digital composto por todas as informações necessárias para a apuração do ICMS e escrituração dos livros e documentos fiscais, devendo ser apresentado nos termos do Ato Cotepe ICMS nº 09/08 e transmitido até o dia 25 (vinte e cinco) do mês subsequente ao período de apuração.

Acrescenta-se que o art. 51 do Anexo VII do RICMS/02 determina que, para a geração do arquivo relativo à Escrituração Fiscal Digital (EFD) serão consideradas as informações relativas às saídas das mercadorias, bem como qualquer outra informação que repercutir no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do imposto.

O referido Ato COTEPE determina que o contribuinte deve escriturar e prestar informações fiscais referentes à totalidade das operações de entradas e de saídas e documentos correlatos, em arquivo digital. Veja-se:

ATO COTEPE/ICMS Nº 9, DE 18 DE ABRIL DE 2008

APÊNDICE A - DAS INFORMAÇÕES DE REFERÊNCIA

1- INFORMAÇÕES GERAIS

1.1- GERAÇÃO

O contribuinte, de acordo com a legislação pertinente, está sujeito a escriturar e prestar informações fiscais referentes à totalidade das operações de entradas e de saídas, das aquisições e das prestações, dos lançamentos realizados nos exercícios fiscais de apuração e de outros documentos de informação correlatos, em arquivo digital de acordo com as especificações indicadas neste manual. Os documentos que serviram de base para extração dessas informações e o arquivo da EFD deverão ser armazenados pelos prazos previstos na legislação do imposto do qual é sujeito passivo.

A Autuada alega que o período autuado por falta de entrega de arquivos eletrônicos é posterior ao período fiscalizado (01/01/09 a 28/02/14), constante do relatório fiscal, não sendo abarcado pelo Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF.

De fato o período fiscalizado constante do Auto de Infração e do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF é 01/01/09 a 28/02/14. Entretanto, conforme bem esclarecido na Manifestação Fiscal (fls. 533/542), esse argumento não invalida a exigência fiscal, uma vez que esta irregularidade independe de AIAF ou outra medida que marque o início da ação fiscal, conforme dispõe o art. 74 do RPTA:

Art. 74. Nas hipóteses abaixo relacionadas o Auto de Infração documentará o início da ação fiscal, ficando dispensada a lavratura prévia do Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacração de Bens e Documentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

III - quando o obrigado deixar de entregar arquivos eletrônicos, ou entregá-los em desacordo com a legislação tributária; (Grifou-se)

(...)

Também, não procede a alegação da Autuada, de que nos últimos meses, a contabilidade da empresa esteve voltada para atendimento de intimações urgentes da Fiscalização, sendo que, se houvesse sido orientada a entregar os referidos arquivos, teria feito, da mesma forma que entregou quando foi orientada a transmitir os arquivos relativos ao período fiscalizado.

Registra-se que a obrigação de entregar/transmitir os arquivos eletrônicos decorre de legislação específica, a qual aponta a data em que a obrigação deve ser cumprida pelo contribuinte, independente de orientação fiscal.

A Defesa salientou, ainda, que já efetuou a entrega dos arquivos eletrônicos – EFD objeto de autuação e que considera essa regularização equivalente à denúncia espontânea da infração, por referir-se a meses não incluídos no período fiscalizado, concluindo, então, serem improcedentes as multas aplicadas.

De fato, conforme informado pela Fiscalização às fls. 540 dos autos, o arquivo referente a abril de 2014 foi entregue em 17/07/14 e os arquivos de março e maio de 2014 foram entregues em 28/07/14, datas posteriores à emissão e recebimento do Auto de Infração.

Entretanto, não procede a alegação de que a regularização da entrega dos arquivos de março a maio de 2014 equivale à denúncia espontânea por não estarem dentro do período fiscalizado, pois, conforme já demonstrado, a imputação fiscal independe de lavratura de AIAF. Ademais, a entrega dos arquivos foi realizada após ação fiscal.

Assim, caracterizada a infração apontada pela Fiscalização, encontra-se correta a exigência, por período, da penalidade capitulada no art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, *in 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:

(...)

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais - 5.000 (cinco mil) UFEMGs por infração.

Das Multas

Também não procede a alegação de ofensa das multas de revalidação e isolada aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e não-confisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A legitimidade da multa de revalidação, no patamar de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, tem sido reiteradamente reconhecida pelo TJMG, como demonstram os seguintes julgados:

EMENTA: EMBARGOS A EXECUÇÃO FISCAL. IPVA. ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA. IPVA. LEGITIMIDADE PASSIVA DO CREDOR FIDUCIANTE DE VEÍCULO. CDA. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. MULTA DE REVALIDAÇÃO. NA ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA EM GARANTIA OCORRE MERA TRANSFERÊNCIA DA POSSE DIRETA DO BEM POR PARTE DO CREDOR, E, PORTANTO, NÃO HÁ ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM DO EXECUTADO, QUE É TAMBÉM RESPONSÁVEL PELO RECOLHIMENTO DO IPVA RELATIVO AO VEÍCULO OBJETO DO CONTRATO, PODENDO FIGURAR, INCLUSIVE, NA CDA QUE INSTRUI A AÇÃO EXECUTIVA, COMO NO CASO EM EXAME. A CDA QUE EMBASA A EXECUÇÃO CONTÉM TODOS OS REQUISITOS PREVISTOS NO ARTIGO 2º, PARÁGRAFO 6º, DA LEF (LEI Nº 6.830/80), NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM SUA NULIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO, NO PERCENTUAL DE 50%, TEM PREVISÃO LEGAL (ART. 56, II, DA LEI 6763/75), E NÃO VIOLA OS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E O DO NÃO CONFISCO. POSSUI NATUREZA E FUNÇÃO PUNITIVAS. OBJETIVA, EM TESE, COIBIR A INADIMPLÊNCIA E GARANTIR A INTEIREZA DA ORDEM JURÍDICA TRIBUTÁRIA. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.12.185128-1/001, RELATOR(A): DES.(A) WANDER MAROTTA, 7ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 13/05/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 16/05/2014) (GRIFOU-SE)

EMENTA: TRIBUTÁRIO - APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - PRELIMINARES DE NULIDADE DO PTA E ILEGITIMIDADE ATIVA 'AD CAUSAM' - REJEIÇÃO - ICMS - CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS DESACOMPANHADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL - REUTILIZAÇÃO DE NOTA FISCAL - COMPROVAÇÃO - MEROS ERROS MATERIAIS - DESCABIMENTO - EXCESSO DE EXECUÇÃO - NÃO COMPROVAÇÃO - MULTA ISOLADA E DE REVALIDAÇÃO - ILEGALIDADE E ABUSIVIDADE NÃO VERIFICADAS - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - CRITÉRIO DE COMINAÇÃO - RECURSO NÃO PROVIDO. - A CDA GOZA DE PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ, SOMENTE ILIDIDA ATRAVÉS DE PROVA INEQUÍVOCA POR PARTE DO EXECUTADO. INEXISTINDO QUALQUER PROVA, PRODUZIDA PELO CONTRIBUINTE, CAPAZ DE DESCONSTITUIR TAL PRESUNÇÃO, É DE SE MANTER A AUTUAÇÃO FISCAL. - A MULTA DE REVALIDAÇÃO, FIXADA NO LIMITE PREVISTO NA LEI 6.763/75, ATENDE

AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E NÃO CONFIGURA OFENSA AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.
(APELAÇÃO CÍVEL 1.0271.05.039905-1/001, RELATOR(A): DES.(A) BARROS LEVENHAGEN, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 08/05/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 15/05/2014) (GRIFOU-SE)

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

No mesmo sentido é o entendimento do TJMG quanto à legalidade da multa isolada:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÕES CÍVEIS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. PROCESSO ADMINISTRATIVO REGULAR. NULIDADE DA CDA AFASTADA. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA. SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADA DE NOTA FISCAL. PRESUNÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. EXAME DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DA EMPRESA CONTRIBUINTE (CONTA CAIXA/BANCOS/SALDO CREDOR). LAUDO PERICIAL CONTÁBIL CONCLUSIVO QUANTO À EXISTÊNCIA DOS ERROS APONTADOS PELO CONTRIBUINTE. PROCEDÊNCIA PARCIAL DOS EMBARGOS. INCIDÊNCIA DE MULTA ISOLADA E MULTA DE REVALIDAÇÃO. AUSÊNCIA DE EFEITO CONFISCATÓRIO. JUROS DE MORA. SELIC. LEGALIDADE. ENCARGOS SUCUMBENCIAIS. REDISTRIBUIÇÃO. MAJORAÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

- PRESENTES OS REQUISITOS PREVISTOS NO ART. 202, DO CTN, E ART. 2º, § 5º, DA LEI 6.830/80, A CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA GOZA DE PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ.

- O PRAZO PRESCRICIONAL PREVISTO NO ART. 174, DO CTN, SÓ SE INICIA COM A APRECIÇÃO, EM DEFINITIVO, DO RECURSO ADMINISTRATIVO (ART. 151, INCISO III, DO CTN).

- A BASE DE CÁLCULO POSSÍVEL DO ICMS NAS OPERAÇÕES MERCANTIS, À LUZ DO TEXTO CONSTITUCIONAL, É O VALOR DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OPERAÇÃO MERCANTIL EFETIVAMENTE REALIZADA OU, CONSOANTE O ARTIGO 13, INCISO I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, "O VALOR DE QUE DECORRER A SAÍDA DA MERCADORIA".

- A SAÍDA DE MERCADORIAS SEM AMPARO EM NOTA FISCAL IDÔNEA FAZ PRESUMIR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS, CUMPRINDO AO EMBARGANTE COMPROVAR QUE NÃO HOUE O INGRESSO DISFARÇADO NA CONTABILIDADE OFICIAL DE VALORES DE ORIGEM NÃO-COMPROVADA, FATO QUE CARACTERIZARIA A EXISTÊNCIA DE UM "CAIXA DOIS".

- NO CASO CONCRETO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO, MEDIANTE LEVANTAMENTO DE CAIXA, DE QUE A EMBARGANTE, NO PERÍODO DE 01/01/2005 A 31/12/2007, DEIXOU DE RECOLHER ICMS, VISTO TER PROMOVIDO A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SITUAÇÃO CARACTERIZADA PELA EXISTÊNCIA DE SALDOS CREDORES NA CONTA "CAIXA" E INGRESSOS DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS NAS CONTAS "CAIXA/BANCOS".

- OS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS DEVEM SE BASEAR EM DOCUMENTOS CONCRETOS PASSÍVEIS DE VERIFICAÇÃO. NÃO-DOCUMENTADA A OPERAÇÃO, DEVE SER CONSIDERADA COMO SUPRIMENTO DE CAIXA, CARACTERIZANDO-SE COMO REGULAR O SEU LANÇAMENTO.

- O LAUDO PERICIAL CONTÁBIL É CONCLUSIVO QUANTO À EXISTÊNCIA DE EQUÍVOCOS EM ALGUNS LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS DO AUTO DE INFRAÇÃO, E, VIA DE CONSEQUÊNCIA, A INEXIGIBILIDADE DE DETERMINADOS DÉBITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA, POR NÃO DISPOR A PROFISSIONAL DE MEIOS PARA ATESTAR QUE AS OPERAÇÕES SE TRATAM DE SUPRIMENTO DE CAIXA MEDIANTE SIMULAÇÃO DE OPERAÇÃO FINANCEIRA PARA JUSTIFICAR RECURSOS ORIUNDOS DE VENDAS SEM NOTAS FISCAIS, TENDO CONSIDERADO O ACERTO ENTRE CONTAS COMO INDICATIVO DA REGULARIDADE DA OPERAÇÃO TRIBUTADA.

- OS PERCENTUAIS ELEVADOS DE EXIGÊNCIA DAS MULTAS ISOLADA E DE REVALIDAÇÃO NÃO CONDUZEM A COBRANÇA DE CARÁTER CONFISCATÓRIO, POIS CORRESPONDEM A PENALIDADES QUE DEVEM SER ESTABELECIDAS EM MONTANTE HÁBIL A ALCANÇAR O SEU OBJETIVO REPRESSIVO E PUNITIVO.

- NÃO HÁ ILEGALIDADE NA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC NO CÁLCULO DOS JUROS MORATÓRIOS DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS, POR FORÇA DA PERMISSÃO CONTIDA NO ARTIGO 161, I, DO CTN, DE QUE SEJAM FIXADOS POR LEI, JUROS DIVERSOS DE 1% AO MÊS.

- NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO, O ARBITRAMENTO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS DEVE OCORRER PELA APRECIÇÃO EQUÍTATIVA DO JUIZ (ART. 20, §§ 3º E 4º DO CPC).

- DEMONSTRADO QUE O VALOR ARBITRADO A TÍTULO DE HONORÁRIOS É DESPROPORCIONAL AO TRABALHO DO PROCURADOR, CABÍVEL A SUA MAJORAÇÃO.

- PRELIMINARES REJEITADAS. SENTENÇA REFORMADA EM PARTE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO REEXAME NECESSÁRIO.
- RECURSOS VOLUNTÁRIOS PREJUDICADOS. (TJMG - AP
CÍVEL/REEX NECESSÁRIO 1.0024.11.125114-6/001,
RELATOR(A): DES.(A) HELOISA COMBAT, 4ª CÂMARA CÍVEL,
JULGAMENTO EM 20/11/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM
26/11/2014) (GRIFOU-SE)

Ademais, trata-se de penalidades previstas na legislação estadual e de Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

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; 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;

(...)

No que tange ao pedido de aplicação do art. 112 do CTN (“*in dubio, pro contribuinte*”) para afastamento da penalidade imposta, não merece guarida, pois a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento dos fatos apurados pela Fiscalização à norma invocada para sustentar o lançamento.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, destaca-se que em relação à irregularidade nº 3 (parcialmente mantida), não pode ser aplicado o permissivo legal, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado **falta de pagamento do tributo;**

(...)

5) **de aproveitamento indevido de crédito;**
(grifou-se)

Já no tocante aos itens n.ºs 5 e 8, uma vez que se exige somente a multa isolada por descumprimento de obrigação acessória, e que a Autuada não é reincidente, conforme documento de fl. 544, reduz-se a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV a 50% (cinquenta por cento) do seu valor, nos termos do art. 53, § 3º c/c § 13, todos da Lei n.º 6.763/75, e a 5% (cinco por cento) do seu valor a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei n.º 6.763/75, nos termos do art. 53, § 3º da citada lei.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada de documentos apresentados da Tribuna, por desnecessários ao deslinde da questão, tendo em vista que as informações neles constantes já se encontram nos autos. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências: 1) do item 2 do Auto de Infração; 2) do item 3 do Auto de Infração, aquelas relativas aos produtos: bandejas, caixa para pizza, disco para pizza, embalagem redonda com tampa, refil para bolo com furo, resinite em PVC, saco para embalagem a vácuo, saco papel kraft, tampa para rocambole, todos descritos à fl. 553. Deve ser considerado quando da liquidação do crédito tributário o reconhecimento de parte das exigências e os recolhimentos efetuados pelo contribuinte. Vencidos, em parte, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Relatora) e José Luiz Drumond, que não concordavam com a exclusão do item 2 do Auto de Infração. Em seguida, à unanimidade, em acionar o permissivo legal, art. 53, § 3º da Lei n.º 6.763/75 para reduzir: 1) a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV à 50% (cinquenta por cento) do seu valor, nos termos do art. 53, § 3º c/c § 13, todos da Lei n.º 6.763/75 e 2) à 5% (cinco por cento) do seu valor a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei n.º 6.763/75. Designada relatora a Conselheira Luciana Goulart Ferreira (Revisora). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rodrigo de Castro Lucas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 20 de maio de 2015.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Luciana Goulart Ferreira
Relatora designada

GRT

20.752/15/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.752/15/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000219339-85	
Impugnação:	40.010136565-03	
Impugnante:	Supermercado Peixoto & Filhos Ltda	
	IE: 471432403.00-45	
Proc. S. Passivo:	Rodrigo de Castro Lucas/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, 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.

O voto majoritário excluiu o item 2 do Auto de Infração, que refere-se a utilização de notas fiscais de entrada declaradas ideologicamente falsas, com o indevido aproveitamento de créditos de ICMS, causando recolhimento a menor do imposto.

Inicialmente, cumpre observar que, embora a Autuada tenha alegado a decadência, relativamente aos fatos geradores do período de 01/01/09 a 31/05/09, ela reconheceu todo o crédito tributário referente a março de 2009.

A Fiscalização constatou que a Autuada recolheu a menor o ICMS, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas 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:

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Foram exigidos ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75. Nas operações em que não houve aproveitamento de crédito, exigiu-se apenas a citada multa isolada, tendo em vista a utilização de documento ideologicamente falso.

Esta irregularidade está demonstrada no Anexo II dos autos, às fls. 102/208.

A Fiscalização elaborou planilha, às fls. 102/105, relacionando os documentos declarados ideologicamente falsos, com identificação do crédito de ICMS estornado, quando apropriado indevidamente, e da multa isolada exigida.

Às fls. 106/208, foram colacionados documentos com as informações dos atos declaratórios de falsidade ideológica emitidos pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, cópias do Diário Oficial demonstrando a publicação dos referidos atos, cópias das notas fiscais objeto de autuação e cópias de páginas do livro Registro de Entradas indicando a escrituração (utilização) das mencionadas notas fiscais.

Sobre a matéria, cumpre registrar que 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.

Lei Estadual nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, o que não foi observado pela Autuada. 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 de recolhimento do imposto pelos remetentes das mercadorias, que seria a prova concludente de que o imposto correspondente teria sido integralmente pago.

Quanto a este item, a Autuada declarou em sua impugnação o reconhecimento das exigências fiscais relativas aos documentos emitidos após a respectiva declaração de falsidade ideológica, entendendo que está correto o uso do crédito do imposto destacado nos demais documentos fiscais, uma vez que as transações foram firmadas antes da publicação dos correspondentes atos de falsidade.

Entretanto, 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.

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.

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*)”.

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:

(...)

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.

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.

A Impugnante alega que, antes de efetuar suas compras, realiza consultas nos sistemas das Receitas Federal e Estadual para certificar-se da regularidade cadastral de seus fornecedores.

Salienta que a emissão das NF-e foi autorizada pelo próprio Estado.

Alega boa-fé, em razão de ter realizado consultas para verificar o cadastro dos fornecedores e por ter efetuado pagamentos das operações objeto de autuação, apresentando cópias de “bloquetos bancários” e cheques, conforme “Doc. 04” de sua impugnação, a fim de comprovar o alegado.

Entretanto, com relação às consultas feitas pela Autuada no Sintegra, elas 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*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao argumento da Defesa alicerçado no fato de que as notas fiscais eletrônicas foram autorizadas no portal da NF-e, cabe mencionar que esse fato não atesta a idoneidade do documento fiscal, conforme § 1º da Cláusula Quarta do Ajuste SINIEF nº 07/05:

Cláusula quarta O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal, após:

I - ser transmitido eletronicamente à administração tributária, nos termos da cláusula quinta;

II - ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e, nos termos da cláusula sexta.

§ 1º - Ainda que formalmente regular, não será considerado documento fiscal idôneo a NF-e que tiver sido emitida ou utilizada com dolo, fraude, simulação ou erro, que possibilite, mesmo que a terceiro, o não-pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida.

No que tange à alegação de que houve comprovação de pagamento das operações, destaca-se que a simples apresentação de cópias de cheques, boletos e extratos bancários contendo os pagamentos não é prova suficiente, uma vez que não é possível deles extrair o efetivo repasse dos recursos financeiros da empresa autuada para a suposta fornecedora das mercadorias.

A Autuada 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.

Contudo, os comprovantes de pagamento das transações, juntados aos autos pela Defesa, não são suficientes para concluir que ela seja uma adquirente de boa-fé, conforme o entendimento externado na jurisprudência do STJ, por ela mencionada.

Reitera-se que 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, resta descaracterizada a alegação de boa-fé na conduta da Impugnante, o que reforça a legitimidade das exigências levadas a efeito pela Fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta-se que, analisando os documentos acostados pela Autuada, verifica-se que sequer foram apresentados microfimes dos cheques (verso/anverso), o que dificulta qualquer análise acerca da boa-fé do adquirente.

A Autuada apresentou, às fls. 362/365, cópias de cheques que teriam sido emitidos para pagamento referente à Nota Fiscal nº 0239 (fls. 366) da Itaipu Ind. Com. Prod. Alimentícios Ltda. Observa-se que, no campo “Fatura” da nota fiscal, consta “pagamento a prazo para 18/10”. Tal fato não se coaduna com a forma do suposto pagamento em relação ao qual foram emitidos quatro cheques de uma única conta bancária, na mesma data (14/10/09) e todos pré-datados para 18/10/09, para pagamento a um único suposto fornecedor.

Salienta-se que o fato dos cheques se apresentarem nominais à Itaipu Ind. Com. Prod. Alimentícios Ltda não é prova suficiente de que o recurso financeiro foi, de fato, destinado à citada empresa. Cumpre lembrar que cheques podem ser endossados para outra pessoa, sendo que nestes autos não há comprovação de que isso não ocorreu.

Nota-se que o mesmo pode ser verificado às fls. 384/387.

Dessa análise de documentos colacionados aos autos pela Autuada, salienta-se, também, que alguns boletos bancários, a título de exemplo, às fls. 376, 426, 442 e 458, que a Defesa alega corresponder à cobrança de notas fiscais objeto de autuação, demonstram que o respectivo pagamento é cedido à empresa diversa da remetente da nota fiscal, o que fragiliza a aludida comprovação.

A Autuada cita decisões judiciais e deste Conselho que, segundo ela, adotam o entendimento de que o adquirente de boa-fé, ao receber e utilizar notas fiscais que tenham sido, posteriormente, declaradas inidôneas, tem o direito de aproveitar os créditos de ICMS referentes à operação.

Ressalta-se que a decisão deste Conselho, anexada às fls. 489/495 pela Autuada (Acórdão nº 4.269/14/CE), foi no sentido de abarcar a tese de boa-fé da Recorrente, tendo em vista o conjunto probatório levado aos autos, que, segundo a decisão majoritária, demonstrou a legalidade dos atos praticados pela empresa, o que não ocorreu no presente caso.

Ademais, as decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes não têm efeito vinculante.

Assim, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, afigura-se plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado.

A Autuada não apresentou provas capazes de elidir o trabalho fiscal, legítimo o estorno do crédito com a conseqüente 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Correta, também, a exigência somente da citada multa isolada pela utilização de documento fiscal ideologicamente falso, naqueles casos em que não houve aproveitamento de crédito.

Importante registrar que, embora a Autuada tenha reconhecido expressamente em sua impugnação “a procedência em parte do lançamento fiscal referente aos créditos de ICMS decorrentes de NF’s emitidas posteriormente à declaração de inidoneidade das empresas fornecedoras”, conforme fls. 327 dos autos, o que contempla valores de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, verifica-se que, no “Termo de Reconhecimento Parcial de Débito”, foram relacionados, para esta irregularidade, apenas os valores relativos à multa isolada.

Cumpre mencionar, ainda, que, não obstante a Impugnante tenha apresentado o argumento, para o reconhecimento de parte das exigências fiscais, de que são relativas ao aproveitamento indevido de créditos decorrentes de documentos declarados ideologicamente falsos antes de suas emissões, houve o reconhecimento, também, das exigências relativas às Notas Fiscais n°s 2683 e 2702, as quais foram emitidas antes da publicação do correspondente ato declaratório de falsidade ideológica, o que pode ser constatado pela análise dos autos, às fls. 104, 110/115 e 306.

Portanto, julgo que devem ser mantidas as exigências referentes a utilização de notas fiscais de entrada declaradas ideologicamente falsas, com o indevido aproveitamento de créditos de ICMS.

Sala das Sessões, 20 de maio de 2015.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**