

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.190/16/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000345755-27
Impugnação: 40.010139169-80
Impugnante: A C R Componentes Eletrônicos Ltda.
IE: 251287196.00-68
Coobrigado: Mauro da Silva
CPF: 037.770.898-42
Origem: DFT/Pouso Alegre

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado, mediante verificação fiscal analítica, aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Como não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelo emitente dos documentos fiscais, não há comprovação de ser a Autuada adquirente de boa-fé, à luz da jurisprudência do STJ. 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.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA DE VALOR – DAPI/LIVROS FISCAIS. Constatado que a Autuada consignou em documento destinado a informar à Fiscalização o saldo da conta gráfica (Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI), valor do débito do imposto inferior aos constantes dos documentos fiscais, resultando em recolhimento a menor do imposto. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito Tributário reformulado pela Fiscalização.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação decorre das seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

I - recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado indevidamente, no período de agosto de 2010 a dezembro de 2010, créditos do imposto destacados em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - falta de registro de notas fiscais eletrônicas, relativas às operações realizadas, do período de janeiro, maio, agosto, setembro e outubro de 2011, janeiro, abril, junho, julho, agosto e dezembro de 2012 e outubro de 2013, consignando em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto (Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI), valores de base de cálculo e ICMS divergentes (zerados) dos constantes nos documentos fiscais emitidos e livros fiscais.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multas Isoladas previstas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, todos da Lei nº 6.763/75.

O sócio Mauro da Silva foi incluído como Coobrigado em atendimento ao art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 134/135 e documentos de fls. 136/152.

Diante das alegações e da documentação juntada, a Fiscalização reformula o lançamento às fls. 154/156 e reduz o crédito tributário em relação aos meses de junho e agosto de 2012, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 159 e junta os documentos de fls. 160/167, ratificando suas alegações anteriores.

A Fiscalização novamente se manifesta (fls. 169/172) e pugna pela procedência parcial do lançamento, nos termos da rerratificação de fls. 154/156.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação decorre das seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

I - recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais;

II - falta de registro de notas fiscais eletrônicas, consignando em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto (Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI), valores de base de cálculo e ICMS divergentes (zerados) dos constantes nos documentos fiscais emitidos.

Exigiu-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II, art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” e art. 55, inciso XXXI, todos da Lei nº 6.763/75.

Com relação ao aproveitamento indevido de créditos, a Impugnante alega inexistir elementos que desabonem o fornecedor e que os comprovantes de pagamento que fez juntar comprovam as operações.

Contudo, à luz da legislação de regência, os elementos dos autos não permitem o pretendido aproveitamento dos créditos.

Já no tocante às diferenças entre o imposto lançado nas notas fiscais e aqueles levados à apuração e declarados na DAPI, a Impugnante apresenta documentos que comprovariam o cancelamento de notas fiscais consideradas no levantamento, após o que, a Fiscalização promove reformulação do crédito tributário, abatendo as exigências em que restou comprovado inexistir a divergência inicialmente apurada.

Do Aproveitamento Indevido de Créditos de ICMS

A Autuada recolheu a menor o ICMS, em virtude de aproveitamento indevido de créditos, destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Ato Declaratório nº 11.707.720.000028, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 08/08/14, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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

(...)

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

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

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

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

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

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

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

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;

O aproveitamento do crédito regular e corretamente destacado 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária mineira não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício, o qual depende de normas instrumentais de apuração.

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

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

A interpretação do dispositivo retrotranscrito conduz à conclusão de que o contribuinte deve compensar o imposto devido em cada operação de circulação de mercadorias com o imposto cobrado na operação anterior.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto está condicionado à idoneidade da documentação, *in verbis*:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 23 - O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

Ainda nessa linha de condicionantes legais para o creditamento do imposto, dispõe o RICMS/02, 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. Confirma-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 poderia legitimar o creditamento pretendido.

Cumprido esclarecer, que o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não criando nem estabelecendo um novo fato.

A expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas no RICMS/02. Ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que ensejaram a declaração de falsidade/inidoneidade dos respectivos documentos.

É pacífico na doutrina o efeito “*ex tunc*” dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade/inidoneidade, uma vez que os vícios os acompanham desde suas emissões.

Segundo ensina Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., Editora Forense, p. 782):

O ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espandendo dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*).

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 ideologicamente falsos. O ato declaratório, além de configurar formalmente a irregularidade, descreve a situação que ensejou a declaração, demonstrando de maneira inequívoca ser os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) 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, quando do recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) de fls. 08/09, 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, mas não o fez. Dessa forma, não restou demonstrada a alegada boa-fé, nos termos da jurisprudência do STJ, o que reforça a legitimidade das exigências levadas a efeito pela Fiscalização.

Assim, conforme previsão legal e, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, afigura-se plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária. E, como a Impugnante não apresentou provas capazes de elidir o trabalho fiscal, legítimo o estorno do crédito com a consequente exigência de ICMS e multas de revalidação e Isolada, esta última prevista no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXI - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou ideologicamente falso - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

Correto, pois, as exigências fiscais.

Da Divergência de Valores entre as DAPIs e as Notas Fiscais

Restou comprovado que a Autuada consignou em documento destinado a informar à Fiscalização a apuração do imposto (DAPI), valores divergentes dos constantes das notas fiscais eletrônicas por ela emitidas, o que, no tocante ao crédito tributário remanescente, sequer é objetivamente matéria controversa.

As divergências entre as notas fiscais de saída e as DAPIs são assim retratadas pela Fiscalização:

Janeiro de 2011 – a Impugnante admite e reconhece o erro;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Maio de 2011 – a Impugnante alega inutilização da numeração, porém não há qualquer elemento de prova quanto a isso e a Nota Fiscal nº 40.001, de emissão em 06/05/11, encontra-se na situação ativa;

Agosto de 2011 – a Nota Fiscal questionada (nº 39.551) encontra-se na situação ativa e a divergência obtida decorre do somatório de todas as notas fiscais do período com situação ativa, o que não é afastado pelas alegações da Defesa;

Setembro de 2011 – as Notas Fiscais questionadas (nº 39.843 e 40.431) encontram-se na situação ativa e a divergência obtida decorre do somatório de todas as notas fiscais do período com situação ativa, o que não é afastado pelas alegações da Defesa;

Outubro de 2011 – a Impugnante não traz aos autos elementos que possam afastar a exigência;

Janeiro de 2012 – no comprovante de entrega da DAPI (fl. 27), na apuração do período, o valor do ICMS a recolher é de R\$ 5.383,92, mesmo valor constante do recibo do SPED ICMS/IPI e divergente dos dados das notas fiscais do período;

Abril de 2012 – as Notas Fiscais questionadas (nº 44.735, 44.902, 45.228 e 45.012) encontram-se na situação ativa e a divergência obtida decorre do somatório de todas as notas fiscais do período com situação ativa, o que não é afastado pelas alegações da Defesa;

Junho de 2012 – as exigências referentes a esse período foram afastadas na reformulação do crédito tributário;

Julho de 2012 – a Nota Fiscal questionada (nº 46.797) encontra-se na situação ativa e a divergência obtida decorre do somatório de todas as notas fiscais do período com situação ativa, o que não é afastado pelas alegações da Defesa;

Agosto de 2012 – os questionamentos foram objeto de reformulação do crédito tributário, afastando parte da exigência do período;

Dezembro de 2012 – a Nota Fiscal questionada (nº 49.913) encontra-se na situação ativa e a divergência obtida decorre do somatório de todas as notas fiscais do período com situação ativa, o que não é afastado pelas alegações da Defesa;

Outubro de 2013 – A alegação da Impugnante não justifica a divergência apurada.

Com relação a essa infração, importante destacar que inexistente, na legislação tributária, hipótese de se escriturar o livro de Registro de Saídas com base em outro documento que não seja o documento fiscal específico, no caso, a nota fiscal de saída, nos termos dos arts. 127, 140, 171 e 172 do RICMS/02.

Registradas as notas fiscais, o débito do imposto deve ser escriturado no livro próprio e declarado na DAPI, o que no caso não ocorreu. No caso em análise, a divergência de valores entre as notas fiscais ou livros fiscais e a DAPI encontram-se perfeitamente demonstradas nos autos, conforme evidenciam os documentos e planilhas de fls. 22/131.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em função das divergências apuradas, foi exigido o ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da Lei nº 6.763/75 para cada período de entrega da DAPI onde foi constatada infração, nos termos do referido dispositivo legal, que assim preceitua:

Art. 54 - (...)

IX - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, cumulativamente:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido;

(...)

Correto, pois, as exigências fiscais.

Da Formação do Polo Passivo

Quanto à eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária, ainda que não tenha sido objeto de questionamento, o ato praticado de apropriação de créditos de documentos declarados ideologicamente falsos caracteriza a intenção de fraudar a lei, estatuto ou contrato social, uma vez que, em momento algum, houve apresentação de prova que demonstrasse a boa-fé no ato praticado.

O ato cometido foi uma infração a legislação tributária e como tal gerou uma obrigação a qual implica em responsabilidade do sócio-administrador.

Portanto, a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária se deu corretamente, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da rerratificação de fls. 154/156. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora) e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 23 de junho de 2016.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Marco Túlio da Silva
Relator**