

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.901/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000256589-20  
Impugnação: 40.010138031-15  
Impugnante: Dincox Chapas e Soldas Ltda  
IE: 062101641.00-41  
Proc. S. Passivo: Jorge Moisés Júnior/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado, mediante verificação fiscal analítica, aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Como não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais e, a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais, legítimas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no mês de março de 2011, créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 33/45, com juntada de documentos de fls. 54/60, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 88/90 v.

A 3ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência e de despacho interlocutório de fls. 94, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 97/99, com reformulação do crédito tributário.

A abertura de vista à Impugnante e intimação do despacho interlocutório constam dos ofícios de fls. 101/102. Em resposta, são juntados aos autos os documentos de fls. 106/128.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às fls. 130.

**DECISÃO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Ato Declaratório nº 13062710000581, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 28/12/11, conforme fl. 15, 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;

A Autuada argumenta que o aproveitamento do crédito é legítimo e legal.

Porém, o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício, o qual depende de normas instrumentais de apuração.

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

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

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

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

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

Lei Complementar nº 87/96

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

Lei Estadual nº 6.763/75

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

Ainda nessa linha de condicionantes legais para o creditamento do imposto, dispõe o Regulamento do ICMS de Minas Gerais, em seu art. 70, inciso V, que, na hipótese de declaração de falsidade documental, o crédito somente será admitido mediante prova inequívoca de que o imposto destacado tenha sido efetivamente pago na origem. Confira-se:

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

(...)

V- a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago; (Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É importante destacar que não foram anexados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pago pelos remetentes das mercadorias, o que legitimaria o creditamento pretendido.

A Impugnante entende que não pode ser considerado incorreto o uso do crédito do imposto destacado nos documentos fiscais, uma vez que as transações foram firmadas antes da publicação dos atos de falsidade das notas fiscais autuadas. Nesse sentido, aduz que “no momento da operação mercantil havida entre as empresas, a empresa Veiga estava em situação de regularidade (...)”.

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

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

A respeito, vale transcrever o relato do Fisco acerca da origem do ato declaratório em tela:

Este procedimento fiscal teve início com a informação contida no expediente recebido da Fiscalização do Estado de São Paulo, onde ficou comprovado que a empresa Veiga Comércio de Metais Ltda. nunca existiu no endereço informado ao fisco paulista.

A diligência dá conta de que nunca funcionou no dito endereço nenhuma empresa, portanto a empresa Veiga Comercio de Metais Ltda. nunca existiu no referido espaço.

Observem os senhores conselheiros que no documento de fls. 29 restou configurado que o endereço constante nos documentos de declarações iniciais não existe, vez que na Rua Sanguina não existe o número 203. Numero este informado à administração tributária de São Paulo para obtenção da inscrição.

Além disto, a diligência fiscal daquele estado comprovou-se que o quadro societário também se deu a partir de informações falsas, vez que existem interpostos sócios.

Os nomes constantes nos documentos de constituição da empresa Veiga comércio de Metais Ltda. são de trabalhadores braçais. Veja que o Sr. Marcos Gonçalves é pedreiro e Adilson Lopes é pessoa que sempre foi empregada, residindo em cômodo de fundos. Ainda assim não foram encontrados nos endereços fornecidos.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro, as operações em si já fornecem indícios de utilização de nota fiscal para efeitos de obtenção de crédito. São treze notas fiscais, de um mesmo remetente, com numeração na maioria das vezes sequencial, em valores da ordem de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), todas elas emitidas no dia 31/03/11.

Registre-se que 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, 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 data (28/12/11) muito anterior ao início da ação fiscal (17/11/14) e não houve contestação dos atos de falsidade ou inidoneidade 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 Impugnante reporta-se à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o qual decidiu, em sede de recurso repetitivo, que o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela irregularidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores, cujos atos declaratórios de falsidade foram expedidos posteriormente à emissão dos documentos fiscais, sendo possível o aproveitamento dos créditos destacados em tais documentos fiscais, cabendo-lhe, porém, demonstrar a efetiva realização das operações.

Acrescenta que a operação ficou comprovada mediante escrituração do livro de Registro de Entradas e apresentação das cópias das duplicatas.

Entretanto, como bem destacado pela Fiscalização, uma coisa é a comprovação da escrituração dos documentos e outra, bem diferente, é a comprovação da real veracidade da operação.

As notas fiscais ou as suas respectivas duplicatas, não tem em si, a condição de comprovar a veracidade da operação. Por óbvio que as notas fiscais foram emitidas e, as duplicatas apresentadas não estavam acompanhadas de documentos que comprovassem a sua real circulação. Também, é evidente que as notas fiscais foram registradas nos livros da empresa autuada, de outra forma não haveria o crédito ora estornado.

Nesse sentido, a Autuada foi intimada via Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fl. 02) 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).

Não obstante, a Câmara de Julgamento possibilitou mais uma vez demonstrar a alegada boa-fé do destinatário, solicitando os comprovantes de pagamentos das duplicatas e as DAPI/DAE recolhidas no período autuado. E, mesmo assim, a Litigante nada carrega aos autos com fins a essa comprovação. As cópias dos Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica - DANFES e das consultas ao sítio da internet do portal da nota fiscal eletrônica nada acrescentam no aspecto analisado.

Dessa forma, não restou demonstrada a alegada boa-fé, nos termos da jurisprudência do STJ. Pelo contrário, há indícios claros de utilização de nota fiscal para fins de crédito de imposto, 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.

Advoga a Defesa pela necessidade de aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional - CTN.

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112, “traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.” RIBEIRO, Maria de Fátima. Comentários ao Código Tributário Nacional (arts.96 a112), NASCIMENTO, Carlos Valder do. PORTELLA, André (Coord.), 7. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 229.

Todavia, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pela Fiscalização à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

No que se refere a Multa Isolada, entende a Impugnante que houve erro na aplicação da penalidade, haja vista o disposto no art. 53, inciso IV da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal conclusão resta equivocada. Consoante art. 53 da Lei nº 6.763/75, as multas podem tomar por base diversas situações, dentre elas o valor do crédito, mas também o valor da operação, sendo exatamente este o parâmetro previsto para o inciso XXXI do art. 55, dispositivo este próprio para o caso dos autos. Confira-se, *in verbis*:

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

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado;

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação; (grifou-se)

III- o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

V - o valor do imposto a ser informado em documento fiscal por exigência da legislação.

(...)

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

(...)

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

Por fim, com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque 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.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

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

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (Grifou-se)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento apresentado da Tribuna. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, conforme rerratificação de fls. 97/99 dos autos. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Henrique Gonçalves dos Mares Guia e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Derec Fernando Alves Martins Leme (Revisor) e Alan Carlo Lopes Valentim Silva.

**Sala das Sessões, 01 de março de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

T