

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.361/17/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000464395-26
Impugnação: 40.010140926-89
Impugnante: Aurora Têxtil Ltda.
IE: 384707951.00-63
Proc. S. Passivo: Olívio Montalvão de Campos
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – RECONHECIMENTO PARCIAL. Comprovado nos autos que se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN) relativo às Notas Fiscais nº 53 e 54, cancelam-se as exigências fiscais.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Imputação fiscal de 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. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, foram carreados aos autos, comprovantes de que os valores referentes às operações, acobertadas pelos documentos fiscais, foram recolhidos pela Autuada e, da real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais. Infração não caracterizada. Exigências fiscais canceladas.

Decadência parcialmente reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre 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, no período de 01/02/11 a 31/06/13.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 41/57, acompanhada dos documentos de fls. 58/232.

A Fiscalização emite o Termo de Rerratificação de fls. 234/235 e acosta os documentos de fls. 236/240.

A Autuada se manifesta às fls. 244/245.

A Fiscalização novamente se manifesta (fls. 247/260).

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração (AI) por deficiência formal, alegando ausência de cópia dos atos declaratórios invocados pela Fiscalização, requisitos formais obrigatórios que conferem validade ao lançamento, importando em cerceamento do seu direito de defesa.

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

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre 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, no período de 01/02/11 a 31/06/13.

Inicialmente a Autuada sustenta que o direito da Fiscalização lavrar o presente termo haveria decaído parcialmente, especificamente no que diz respeito às Notas Fiscais n.ºs. 53 e 54, por já ter transcorrido o prazo de 5 anos, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN.

No que concerne à decadência, verifica-se que a Constituição da República (CR/88), no art. 146, delega competência à lei complementar de estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência. Examine-se:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

(...)

(Grifou-se).

Neste interim, o Código Tributário Nacional, lei complementar recepcionada pela Carta Magna, e portanto, competente para estabelecer as normas atinentes à decadência tributária, prevê expressamente que para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para que o ente homologue o lançamento, esta ocorrerá em 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

(Grifou-se).

Neste sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o Contribuinte tenha realizado recolhimento a menor, deve ser aplicado o disposto no art. 150, § 4º do CTN. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARESp 397178 / ESAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RÉSP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESp 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

Nesse diapasão, denota-se que o direito da Fiscalização de efetuar o lançamento de tributos sujeitos à homologação, desde que tenha ocorrido recolhimento à menor, é de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

No caso em exame, a autuação versa sobre destaque e recolhimento a menor de ICMS no período de fevereiro de 2011 a julho de 2013, situação na qual o estado de Minas Gerais teria 5 (cinco) anos a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo devido.

Por conseguinte, uma vez que a Autuada foi intimada do lançamento em 26/07/16, conforme Aviso de Recebimento (AR) acostado às fls. 37 dos autos, resta

comprovado que parte do direito da Fiscalização de constituir o crédito tributário decaiu, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência, especificamente no que tange aos créditos atinentes as Notas Fiscais n.ºs. 53 e 54.

No tocante às exigências fiscais remanescentes, consubstanciadas no presente trabalho fiscal, a Impugnante argumenta que os créditos já teriam sido devidamente homologados, de forma expressa pela Fiscalização, com a lavratura do Auto de Infração n.º 01.000.324.186-53.

Aduz ainda que todas as operações ocorreram, juntando aos autos os respectivos comprovantes de pagamento junto aos fornecedores, contratos e demais documentos.

O direito de crédito, garantido pelo princípio da não cumulatividade, está previsto na Constituição da República/88, conforme dispõe o art. 155, inciso II, § 2º, inciso I, *in verbis*:

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;

(...)

(Grifou-se).

A interpretação do dispositivo retrotranscrito 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 n.º 87/96 e o art. 30 da Lei n.º 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 n.º 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Lei 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.

A Autuada 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.

A Impugnante reporta-se à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que ensejou a edição da sumula nº 509, 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.

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, LEGÍTIMA 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, DJE 27/04/2010).

(GRIFOU-SE).

Registra-se, por oportuno, que o REsp nº 1.148.444 fora submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC/73), ou seja, recurso especial representativo de controvérsia, no qual o Superior Tribunal de Justiça decidiu que o comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada. O que comprova a decisão proferida tratou de matéria idêntica ao que se está a analisar no presente auto.

Cumprido destacar que com o advento do novo Código de Processo Civil, especificamente no que pertine o art. 15 e art. 927, o julgador deverá observar as decisões proferidas em recursos especiais repetitivos, como no caso ora analisado.

Nesse sentido, a Autuada arguiu em sua impugnação que todas as operações objeto da autuação realmente teriam ocorrido, o que seria comprovado através dos documentos carreados às fls. 58/232.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É possível verificar de forma efetiva que os valores referentes às operações acobertadas pelas notas fiscais, objeto da presente autuação, foram recolhidos pela Autuada, conforme transferências e comprovantes de pagamento de boletos.

A título de exemplificação, cita-se os documentos carreados às fls. 194, 198, 199, 200, 160, 162, 161, 209, 163, dentre outros, contratos de aquisição das mercadorias e respectivos registros internos, comprovando efetivamente ser a Autuada uma adquirente de boa-fé, nestas hipóteses.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário com relação às exigências referentes às Notas Fiscais nº 53 e 54. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Marco Túlio da Silva, que não a reconheciam. No mérito, pelo voto de qualidade, quanto às exigências remanescentes, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam parcialmente procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 234/235. 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 dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 22 de março de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Marcelo Nogueira de Moraes
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.361/17/2 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000464395-26	
Impugnação:	40.010140926-89	
Impugnante:	Aurora Textil Ltda.	
	IE: 384707951.00-63	
Proc. S. Passivo:	Olívio Montalvão de Campos	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, 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 presente lançamento refere-se a recolhimento a menor de ICMS decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/02/11 a 31/06/13, 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.

Decidiu esta 2^a Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à preliminar, por unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário com relação às exigências referentes às Notas Fiscais nº 53 e 54. Vencidos, em parte, esta Conselheira e o Conselheiro Marco Túlio da Silva, que não a reconheciam. No mérito, pelo voto de qualidade, quanto às exigências remanescentes, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos, em parte, esta Conselheira e o Conselheiro Marco Túlio da Silva, que o julgavam parcialmente procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 234/235.

Conforme se observa, a divergência entre os votos vencidos e a decisão prevalente alcança a extinção de parte do crédito tributário em razão da decadência e o direito ao aproveitamento de crédito destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas.

No que tange ao reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário, em relação às Notas fiscais nº 000000053 e 000000054, emitidas por Capa – Comércio de produtos Agrícolas Ltda, a decisão deu-se com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, por já ter transcorrido o prazo de 5 anos da ocorrência dos fatos geradores, posto que a Autuada foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 26/07/16 e as notas fiscais mencionadas foram emitidas em 28/01/11.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, verifica-se que no presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos do imposto.

Nesse caso, em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), para o qual a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do que dispõe o art. 173, inciso I do CTN, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ter sido realizado.

Portanto, reiterando, trata-se a situação em análise, de lançamento de ofício, ao qual se aplica a contagem do prazo decadencial fixada pela norma ínsita no art. 173, inciso I do CTN, retromencionado.

Destaca-se que este Conselho de Contribuintes tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pela norma estabelecida no art. 173, inciso I do Código mencionado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3.907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª, 19.626/10/3ª e 21.919/15/1ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

Com esses fundamentos, não reconheço a decadência do direito do Fisco de formalizar o crédito tributário em relação às Notas Fiscais nº 000000053 e 000000054, emitidas por Capa – Comércio de produtos Agrícolas Ltda.

Todavia, observa-se, ainda, que esta 2ª Câmara, nos moldes da decisão que prevaleceu, legitimou o aproveitamento dos créditos destacados em documentos declarados ideologicamente falsos, sob o fundamento de que as operações, objeto da presente autuação, foram pagas pela Autuada por meio de transferência, comprovantes de pagamento de boletos, contratos de aquisição das mercadorias e respectivos

registros internos, demonstrando ser ela uma adquirente de boa-fé, nos moldes da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que ensejou a edição da sumula nº 509 e, por entender que com o advento do novo Código de Processo Civil, em específico, quanto ao disposto nos seus arts 15 e 927, o julgador deverá observar as decisões proferidas em recursos especiais repetitivos, como no caso dos autos.

Antes de adentrar no mérito da questão posta, é necessário mencionar, inicialmente, que a Autuada argumenta que a presente autuação fiscal refere-se a período já fiscalizado, tendo em vista a lavratura do Auto de Infração nº 01.000324.186-53 – Verificação Padrão do Débito e do Crédito (dupla fiscalização sobre os mesmos fatos e períodos).

Todavia, não assiste razão à Impugnante, uma vez que as notas fiscais, objeto da presente exação, não foram analisadas anteriormente sob a ótica de que tais documentos seriam declarados ideologicamente falsos, como esclarece a Fiscalização.

O motivo da presente autuação é o estorno de créditos de ICMS apropriados indevidamente, em decorrência da publicação de atos declaratórios de falsidade ideológica dos documentos fiscais a eles relativos, enquanto no AI supramencionado o fato motivador da autuação foi a apropriação indevida de créditos de ICMS relativos a operações disciplinadas pelo Convênio S/N– ICMS, de 15 de dezembro de 1970.

Trata-se, portanto, de condutas distintas. Tanto assim, que a penalidade aplicada em relação ao Auto de Infração nº 01.000324.186-53 foi a prevista no inciso XIII do art. 55 da Lei nº 6763/75, enquanto a penalidade aplicada nos presentes autos é a capitulada no inciso XXXI do mesmo artigo.

Para melhor esclarecer a questão, reproduz-se abaixo teor do relatório fiscal do Auto de Infração nº 01.000324.186-53, lavrado em 2015:

Apropriação de créditos indevidos de operações disciplinadas pelo Convênio sem número – ICMS, de 15 de dezembro de 1970. Em Minas Gerais a matéria foi recepcionada no artigo 58 do anexo IX do RICMS/MG, dispondo que nas saídas de mercadorias depositadas em armazém geral situado fora do Estado, com destino a outro estabelecimento, ainda que do mesmo titular, o depositante emitirá nota fiscal em nome do estabelecimento destinatário **sem o destaque do imposto**. Entretanto, constatamos que o contribuinte paulista “Daura Têxtil Exportadora e Importadora Ltda-me, estabelecimento depositante efetuou o indevido destaque do imposto e a autuada apropriou-se desses créditos. Ainda no mesmo contexto estornamos os créditos apropriados com base nas operações de remessa de algodão em pluma (CFOP 5923) realizadas pelo armazém geral por se tratar de operações realizadas ao abrigo do diferimento, por força **do item 23 da parte 01 do anexo II do RICMS/MG**, EMITIDAS PELAS EMPRESAS Tochiyuki Armazéns Gerais e Rodrigues Armazéns Gerais. Estornamos também os créditos indevidamente apropriados nas remessas de algodão em pluma realizadas pela Cia Industrial Cataguases no CFOP 5949, endereçadas a autuada por se tratarem de operações realizadas ao abrigo do diferimento, por força, também **do item 23 da parte 01**

do anexo II do RICMS/MG. Na mesma exigência fiscal estornamos o excesso de crédito gerado com base na nota fiscal 000.050, onde a empresa emitente destacou o imposto considerando a alíquota de 19% (alíquota interna praticada pelo Estado do Rio de Janeiro). Exigência capitulada no artigo 56, II, multa isolada capitulada no artigo 55, inciso XIII "a" da lei 6763/75.

Feitos esses esclarecimentos, ressalta-se, de plano, que não compete a este Órgão Julgador negar aplicação da legislação, a teor do que dispõe o art. 182 da Lei nº 6763/75 c/c art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Deve-se destacar que os atos declaratórios de inidoneidade/falsidade, a que se referem os autos, foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal.

A expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares relacionadas 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 ideológica dos respectivos documentos.

Também, não é demais mencionar o efeito *ex tunc* dos atos declaratórios, uma vez que os vícios acompanham os documentos declarados ideologicamente falsos/inidôneos desde sua emissão.

Nesse sentido, a natureza do ato é declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do estado visa apenas tornar público o que já existia.

Dito isso, faz-se necessária a análise da legislação de regência.

O direito ao crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária estadual, não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício. O direito é amplo, submetendo-se, unicamente, aos limites constitucionais, mas seu exercício depende de normas instrumentais de apuração.

Estabelece o art. 155, inciso II, § 2º 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;

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 supra 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, a seguir transcritos, estatuem que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, **está condicionado à idoneidade da documentação**:

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.

(Grifou-se).

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.

(Grifou-se).

Assim, 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 o recolhimento a menor do imposto.

A legislação é clara ao condicionar o aproveitamento do imposto a título de crédito à idoneidade do documento respectivo.

Por sua vez, dispõe o RICMS/02, em seu art. 70, inciso V, que, na hipótese de declaração de falsidade ou inidoneidade 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 prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, **salvo prova concludente de que o**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

(Grifou-se).

É de fundamental importância ressaltar, que não foram anexados aos autos **quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto** pelos remetentes das mercadorias, ou seja, a prova concludente de que o imposto devido foi integralmente recolhido aos cofres públicos não foi trazida aos autos.

E, também, 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, serem os documentos fiscais materialmente inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos ou o acobertamento de mercadorias.

É importante mencionar os motivos que levaram a declaração de falsidade ideológica dos documentos fiscais em exame. Confira-se:

- documentos emitidos pela empresa COOPERNORFI Cooperativa Agrícola do Norte Pioneiro, CNPJ nº 07.450.667/05-69: Contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento; **todos os documentos fiscais autorizados emitidos a partir de 02.03.2012;**

- documentos emitidos pela empresa COOPERNORFI Cooperativa Agrícola do Norte Pioneiro, CNPJ nº 07.450.667/0007-20: Contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento; **todos os documentos fiscais autorizados emitidos a partir de 31.10.2011;**

- documentos emitidos pela empresa COOBRAPA Cooperativa Brasileira de Produtos Agrícolas: Contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento; **todos os documentos fiscais autorizados que possam ter sido emitidos;**

- documentos emitidos pela empresa Capa Comércio de Produtos Agrícolas – CNPJ 06.054.627/0001-01: Contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento; **todos os documentos fiscais autorizados que possam ter sido emitidos;**

- documentos emitidos pela empresa Rs Brasil Representação e Comércio de Agronegócios Ltda. – CNPJ 04.131369/0001-94: Contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento; **todos os documentos fiscais emitidos a partir de 07/06/2010.**

Ademais, mencione-se, não houve contestação dos atos de falsidade relacionados no presente lançamento, nos termos do que dispõe o art. 134-A do RICMS/02, a seguir:

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:

(...).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale trazer a lume 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.

Destaque-se que foram expurgadas das exigências, as notas fiscais cujas datas de emissão estavam fora da abrangência dos respectivos atos declaratórios ou por se tratar de nota fiscal de devolução devidamente registrada no livro próprio, conforme argumentado e demonstrado pela Impugnante.

Desse modo, após a reformulação do crédito tributário efetuada às fls. 234/236, considerando a legislação aplicável à matéria, resta perfeitamente caracterizada a irregularidade arguida pela Fiscalização, legitimando-se as exigências fiscais de ICMS, multas de revalidação e Isolada, essa 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;

(...).

Diante do exposto, voto pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 234/235.

Sala das Sessões, 22 de março de 2017.

**Maria de Lourdes Medeiros
Conselheira**