

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.402/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000470104-00  
Impugnação: 40.010141051-44  
Impugnante: Minas Metais Ltda  
IE: 001009417.00-61  
Proc. S. Passivo: Humberto da Fonseca Camilo  
Origem: DF/Poços de Caldas

**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 restou comprovada a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais, objeto da autuação, e não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais, legítimas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso IV, § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, nos meses de janeiro e fevereiro de 2013, oriundos de notas fiscais consideradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme ato declaratório regularmente publicados no Diário Oficial do Estado.

Exigências de ICMS, Multa Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso IV, c/c o § 2º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 103/118. Acosta documentos de fls. 129/173. E, requer a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 176/195, refuta as alegações da Defesa. E, requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 201/213, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

**Da Preliminar**

Preliminarmente, aduz a Impugnante a nulidade do Auto de Infração por falta de atendimento ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Veja-se o que determina o citado artigo:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Desprende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

Além do relatório do Auto de Infração, a Fiscalização elaborou o Relatório Fiscal (fls. 08/16), no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja o aproveitamento indevido de créditos de ICMS oriundos de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos.

Foram elaboradas planilhas detalhadas da composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis, nos demonstrativos de fls. 73/77.

Todas as infringências e penalidades aplicadas estão capituladas tanto no Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Deste modo, rejeita-se a prefacial arguida de nulidade do lançamento.

**Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, nos meses de janeiro e fevereiro de 2013, oriundos de notas fiscais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consideradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme ato declaratório regularmente publicados no Diário Oficial do Estado.

Exigências de ICMS, Multa Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso IV, c/c o § 2º, todos da Lei nº 6.763/75.

Trata-se da constatação do aproveitamento de créditos advindos de notas fiscais emitidas pela empresa paulista Izuca Comércio de Ferros e Aços Ltda (CNPJ nº 13.382.008/0001-01), denominação posteriormente alterada para Missiva Comércio de Metais e Recicláveis Ltda, conforme publicação no Diário Oficial do Estado de São Paulo, em 04/12/12 (fls. 19).

A referida empresa teve sua inscrição estadual cassada pela Secretaria da Fazenda do Estado São Paulo, em razão da não localização de seu estabelecimento, conforme publicação no Diário Oficial daquele Estado, em 30/05/14 (fls.18).

De acordo com a consulta pública ao Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado de São Paulo, acostada às fls. 21, a data de início da inatividade é a partir de 18/03/11.

Assim sendo, a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais declarou ideologicamente falsos os documentos fiscais emitidos pela empresa para Missiva Comércio de Metais e Recicláveis Ltda (CNPJ nº 13.382.008/0001-01), mediante Ato Declaratório de nº 11.518.720.000016 (fls. 21).

A cobrança do ICMS aproveitado indevidamente se deu em razão do estorno do imposto, decorrente da escrituração de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas 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.3 - de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;

As notas fiscais declaradas ideologicamente falsas autuadas encontram-se relacionadas às fls.70, as respectivas cópias dos DANFES, às fls. 24/30, e a comprovação da escrituração fiscal, conforme livro Registro de Entradas (fls. 32/46), livro Registro de Apuração do ICMS (fls.48/55) e DAPIs da Autuada (fls. 57/68).

A Impugnante alega que procedeu de acordo com o disposto no art. 30 da Lei nº 6.763/75, uma vez que, para efetuar a compensação dos créditos do ICMS, recebeu a mercadoria, consultou via Sintegra a idoneidade fiscal da empresa antes da compra, bem como exigiu notas fiscais para aquisição das aludidas mercadorias, e, por fim, escriturou contabilmente nas condições exigidas pela legislação.

Assevera que não houve qualquer simulação ou mesmo intenção da Impugnante em fraudar o Fisco Mineiro, uma vez acreditar que estava negociando com empresas idôneas.

Afirma que realmente transacionou todas as mercadorias contidas nas notas fiscais objeto do AI e que nas datas das compras de tais mercadorias, a empresa citada encontrava-se com situação regular perante o cadastro do Sintegra, conforme telas anexas.

Aduz que não há como negar que houve o fato gerador do ICMS, o que gerou o direito ao crédito, e, se posteriormente o documento foi declarado falso, não pode ser responsabilizado por ato de terceiros.

Alega, ainda, que no procedimento de apuração das irregularidades da empresa paulista, até o cancelamento da inscrição, as informações são restritas ao Fisco e não repassadas a terceiros. Sendo assim, não poderia atuar sem verificar se houve de fato a circulação das mercadorias, conseqüentemente, o recolhimento da obrigação principal, o que não verifica nos presentes autos.

Entretanto tais argumentos não podem afastar a acusação fiscal.

As consultas feitas pela Impugnante no Sintegra não são capazes de comprovar a regularidade da empresa emitente dos documentos fiscais declarados ideologicamente falsos. A 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”*.

Registre-se que o motivo da declaração de falsidade documental foi a não localização do estabelecimento da referida empresa.

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

É pacífico na doutrina que o ato administrativo que declarou a falsidade das notas fiscais surte efeito *ex tunc*, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde sua emissão, apenas declara uma situação que já existia.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 (extunc).

Assim, o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, portanto, é de natureza declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do Estado visa apenas tornar público o que já existia.

Ressalte-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. (Grifou-se).

Ademais, não houve qualquer manifestação de parte interessada, visando à contestação do ato declaratório, em consonância com o art. 134-A do RICMS/02, conforme se transcreve:

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:

I - petição dirigida à autoridade que o expediu; e

II - prova inequívoca da inexistência dos pressupostos para sua publicação.

Parágrafo único - Reconhecida a procedência das alegações, a autoridade competente retificará ou cancelará o ato, nos termos de resolução que disciplina a matéria.

Após a publicação do Ato Declaratório pela SEF/MG comunicando que todos os documentos fiscais da empresa Missiva Comércio de Metais e Recicláveis Ltda são ideologicamente falsos, a Impugnante foi intimada pela Auditoria Fiscal, em 04/02/16 (fls.79/82), a comprovar a efetiva realização das operações mediante a apresentação de comprovantes de pagamento, tais como: comprovantes de depósito, de transferências bancárias (DOC/TED), e respectivos lançamentos contábeis.

Entretanto, a Impugnante não logrou fazê-los, apresentando somente recibos e cópias do Danfes, que foram acostadas às fls. 83/96 dos autos.

A Autuada não juntou aos autos qualquer prova de ocorrência das operações, inclusive dada às características próprias das operações com as mercadorias

“sucatas” quais sejam: a necessidade de pesagens antes da coleta e após a coletas (papeletas de pesagens), conhecimentos de transporte constando o local da coleta; etc.

Verifica-se que apenas os recibos apresentados não permitem concluir que a Autuasda seja uma adquirente de boa-fé uma vez que não é possível deles extrair o efetivo repasse dos recursos financeiros da empresa autuada para a suposta fornecedora das mercadorias.

Destaca a Fiscalização que tais recibos sugerem que todas operações mercantis ocorreram mediante pagamentos em espécie, o que não é razoável. A propósito cabe destacar que no caso do presente Auto de Infração, o total seria de R\$ 353.039,00 (trezentos e cinquenta e três mil e trinta e nove reais) e sequer há comprovação de registro contábil de tal movimentação financeira em conta “Caixa”.

Caso quisesse comprovar o pagamento das mercadorias adquiridas por meio das notas fiscais, objeto da autuação, a Impugnante deveria ter trazido aos autos prova efetiva das saídas de recursos para tanto, lançados em sua escrita contábil.

No caso em tela, embora tenha sido intimada a apresentar os documentos comprobatórios da efetividade das operações, o que demonstraria a boa-fé, reiterando, não logrou fazê-lo.

A Impugnante alega que a mera constatação pelo Fisco Estadual de escrituração indevida de crédito de ICMS não pode ser considerada descumprimento de obrigação principal a ensejar o lançamento de ofício para exigir exatamente o montante do crédito glosado como imposto devido.

Argumenta que esse procedimento subverte toda a materialidade do ICMS, conforme delimitado pelo Texto Constitucional que estabelece que o valor do tributo, em cada operação, deve ser compensado com o montante cobrado nas operações anteriores, observando, assim, o princípio da não cumulatividade.

Sustenta que o Fisco Estadual não pode glosar créditos de ICMS havidos por indevidos e exigir o valor do crédito glosado como se fosse imposto devido, sem antes refazer toda a escrita fiscal do contribuinte.

Entretanto, não lhe cabe razão.

Primeiro cabe esclarecer que o estorno dos créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais falsos/inidôneos está pautado exatamente no princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira.

Diz 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:

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 constitucional supracitado conduz à conclusão de que o contribuinte deve compensar o imposto devido em cada operação de circulação de mercadoria com o imposto cobrado na operação anterior.

Para tal, existem dois pressupostos básicos no texto constitucional para o cumprimento do princípio da não cumulatividade, quais sejam, deve haver efetivamente uma operação anterior e deve ter sido cobrado o imposto nesta operação.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, abaixo transcrito, e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, de igual teor, estatui 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:

LC 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 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).

Tais dispositivos legais, alicerçados na Constituição Federal, deixam claro que o crédito a ser compensado com o débito para apuração do imposto devido, está vinculado à que se tenha ocorrido operação anterior. Tal norma busca impedir a conduta ilícita do contribuinte que se utiliza de documentos fiscais irregulares com o intuito de reduzir a cobrança do imposto regularmente devido.

Assim foi reproduzido no RICMS/02:

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condições estabelecidas na legislação. (Grifou-se)

Por esse motivo, ocorre a inversão do ônus da prova no que concerne à garantia de que o ICMS foi recolhido pelo contribuinte emitente dos documentos declarados ideologicamente falsos, o que, se provado, assegura que o valor do imposto foi incluído no preço da mercadoria pago pelo destinatário e determina a legitimidade dos créditos destacados.

Portanto, dispõe o art. 70, inciso V do RICMS/02:

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).

Importante destacar que não foram juntados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pelo remetente das mercadorias, prova concludente de que o imposto correspondente teria sido integralmente pago.

No tocante à exigência do ICMS não recolhido, a Fiscalização procedeu em conformidade com o caput do art. 195 do RICMS/02, que regulamenta a matéria e prevê que, na hipótese de escrituração de créditos ilegítimos ou indevidos, eles deverão ser estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos de juros de mora e as penalidades cabíveis, *in verbis*:

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Portanto, não merece reparo o trabalho fiscal.

Equivocado o entendimento da Impugnante de que seria inaplicável a Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e a Isolada prevista no art. 55, inciso IV, § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75, visto que a Impugnante foi autuada pelo creditamento indevido de ICMS e não pelo não recolhimento do tributo.

A multa de revalidação foi exigida em razão da falta de pagamento do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte, conforme determina o inciso III do art. 53, *in verbis*:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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;

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

E a multa isolada pelo aproveitamento indevido do ICMS em razão da utilização de documento fiscal falso aplicada no percentual de 40% (quarenta por cento) do valor da operação, conforme determina o inciso II do art. 53 supratranscrito. Confira-se:

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:

(...)

IV - por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço ou ao recebimento de bem ou mercadoria - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

(...)

§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

(Grifos acrescidos).

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, legítimo é o lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Vander Francisco Costa.

**Sala das Sessões, 18 de abril de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente / Revisor**

**Marco Túlio da Silva**  
**Relator**