

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.226/19/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000172629-74
Impugnação: 40.010132662-92
Impugnante: Grão Forte Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda
IE: 001744285.00-73
Proc. S. Passivo: Antônio Alves Ferreira
Origem: DF/Contagem

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 da 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 aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no período de 01/05/11 a 31/10/11, destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Atos Declaratórios nºs 13.062.310.005.251, 13.062.310.005.279, 13.493.060.000199 e 13.062.310.005.350, publicados no Diário Oficial de Minas Gerais dos dias 28/11/11, 09/11/11, 25/11/11 e 15/12/11, respectivamente, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e a 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. 620/640.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 725/757 e junta documentos às fls. 758/899.

Aberto novo prazo à Autuada, esta não se manifesta (fls. 900/903).

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 TIAF – Termo de início de Ação Fiscal, dada a sua entrega juntamente com o próprio Auto de Infração, importando em cerceamento de seu direito de defesa.

Contudo, sem razão a Impugnante.

Conforme pode se observar, o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF foi entregue no dia 19/12/11 (fl. 04) e o Auto de Infração, no dia 04/09/12 (fl. 08).

Vê-se que no presente caso, 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, estabelecido 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 aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme Atos Declaratórios nºs 13.062.310.005.251, 13.062.310.005.279, 13.493.060.000199 e 13.062.310.005.350, publicados no Diário Oficial de Minas Gerais dos dias 28/11/11, 09/11/11, 25/11/11 e 15/12/11, respectivamente, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Passando à análise do lançamento, importa destacar, de início, a legislação que rege a matéria:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

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 Autuada argumenta que o aproveitamento do crédito 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 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:

(...)

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 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 ideológica 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 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 legitimaria o creditamento pretendido.

A Impugnante entende que não pode ser considerado incorreto o aproveitamento do crédito do imposto destacado nos documentos fiscais, uma vez que as transações foram firmadas antes da publicação dos atos de falsidade ideológica das notas fiscais autuadas.

Entretanto, esclareça-se 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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Portanto, o ato declaratório é de natureza declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do Estado visa apenas tornar público o que já existia.

Destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal e não houve contestação dos atos de falsidade relacionados no presente lançamento, nos termos do disposto no art. 134-A do RICMS/02, como segue:

Art. 134-A - Declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório, apresentando:

(...)

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.

Com relação às consultas feitas pela Impugnante junto ao Sintegra, verifica-se que não são capazes de comprovar a regularidade das empresas emitentes dos documentos fiscais declarados ideologicamente falsos. A própria consulta do Sintegra traz a seguinte informação: *“os dados acima estão baseados em informações fornecidas pelos próprios contribuintes cadastrados. Não valem como certidão de sua efetiva existência de fato e de direito, não são oponíveis à Fazenda e nem excluem a responsabilidade tributária derivada de operações com eles ajustadas”*.

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.

SÚMULA Nº 509 - É LÍCITO AO COMERCIANTE DE BOA-FÉ APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE NOTA FISCAL POSTERIORMENTE DECLARADA INIDÔNEA, QUANDO DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA. (SÚMULA 509, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 26/03/2014, DE 31/03/2014)

Porém, os comprovantes de pagamento das transações juntados aos autos, não permitem concluir que ela seja uma adquirente de boa-fé conforme o entendimento externado na jurisprudência do STJ mencionada, uma vez que não é possível deles extrair o efetivo repasse dos recursos financeiros da empresa autuada para a suposta fornecedora das mercadorias.

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.

Ademais, vê-se que, no presente caso, a Fiscalização faz o cotejo e apontamentos de inúmeras operações e transações da Autuada e seus fornecedores (Manifestação Fiscal – fls. 743/756), para demonstrar a presença de simulação.

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;

(...)

Relativamente às multas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades aplicadas pela mesma infração.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS.
APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003
COMARCA DE CONTAGEM, APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR).

(...)

(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária no que se refere ao aproveitamento dos créditos do imposto, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXXI, da mencionada lei.

No que se refere ao efeito confiscatório das multas, suscitado pela Defesa, cumpre esclarecer que não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Por fim, quanto 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, em razão da vedação constante no item 5 do § 5º:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

5) de aproveitamento indevido de crédito;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. O Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior apresentará voto em separado, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Mariel Orsi Gameiro.

Sala das Sessões, 07 de março de 2019.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Marcelo Nogueira de Morais
Relator

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.226/19/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000172629-74	
Impugnação:	40.010132662-92	
Impugnante:	Grão Forte Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda	
	IE: 001744285.00-73	
Proc. S. Passivo:	Antônio Alves Ferreira	
Origem:	DF/Contagem	

Voto proferido pelo Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG.

Consoante relatado, o presente lançamento resulta da acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em virtude do aproveitamento indevido, no período de 01/05/11 a 31/10/11, de créditos do imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

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

Entendeu esta E. 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento.

Não obstante inexistir qualquer divergência quanto à decisão prolatada, razão pela qual se deu de modo unânime, as razões que conduzem este Conselheiro à referida conclusão diferem, em parte, das razões consignadas no presente acórdão.

Com efeito, a diferença reside no fato de que, a meu juízo, em se tratando de créditos de ICMS destacados em documento fiscal declarado falso, inidôneo ou ideologicamente falso, a única possibilidade de admissão do aproveitamento dos respectivos créditos cinge-se à hipótese em que tenha sido apresentada prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago, nos termos do que preceitua o art. 70, inciso V, do Regulamento do ICMS (RICMS/02).

Em outras palavras, não tendo sido comprovado o recolhimento do tributo pelo emitente, segundo entendo, descabe cogitar da possibilidade de admissão dos créditos ainda que reste comprovada a efetividade da operação e/ou o pagamento ao respectivo remetente das mercadorias.

Com efeito, há que se ressaltar que não se discute, *in casu*, a ocorrência da operação (pelo contrário, afirma-se a realização de operação acobertada por documento fiscal havido por falso, inidôneo ou ideologicamente falso) e tampouco o pagamento ao fornecedor das mercadorias.

Discute-se, cumpre reiterar, tão somente o direito ao aproveitamento dos créditos destacados no documento fiscal e, neste particular, a legislação é clara ao estabelecer, como condição única e indispensável ao creditamento, a comprovação do recolhimento do tributo pelo emitente.

Cabe salientar, por oportuno, o acerto da decisão adotada pelo legislador.

Com efeito, basta se ter em mente que, em circunstâncias normais (vale dizer, **não** sendo o caso de documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo), o aproveitamento do crédito, à luz da legislação vigente, somente poderá ocorrer na hipótese em que o destinatário da mercadoria (ou o tomador do serviço) disponha de um documento fiscal regularmente emitido e no qual o imposto haja sido corretamente destacado, ou, alternativamente, caso disponha do documento de arrecadação (DAE/GNRE) correspondente ao recolhimento efetuado.

Em outras palavras, não obstante emitido por um contribuinte que esteja em situação absolutamente regular e mesmo que o documento fiscal também não contenha qualquer dos vícios anteriormente apontados, ainda assim o aproveitamento do respectivo crédito somente será admitido na hipótese em que o destaque do ICMS tenha sido efetuado de modo correto ou na eventualidade de restar comprovado o recolhimento do imposto incidente na operação (v.g., nas situações em que a legislação exige que tal recolhimento seja efetuado por ocasião da saída da mercadoria).

Nesses casos, não basta ao destinatário comprovar a efetividade da operação e tampouco basta que comprove que a operação ou prestação foi devidamente paga. Dito de outro modo, a comprovação da “*efetividade da operação*” ou da “*efetividade do pagamento*”, por si só, não autorizam e nunca autorizaram o aproveitamento de crédito em matéria de ICMS.

Insista-se: o creditamento somente poderá ocorrer se constatada a regular emissão do documento fiscal, com correto destaque do imposto incidente, ou se comprovado o recolhimento do tributo devido.

Sendo essa a regra aplicável a todos os contribuintes idôneos e que estão em situação regular perante a Fazenda Pública, é de se questionar: por que seria diferente nos casos em que o documento fiscal foi tido como falso, ideologicamente falso ou inidôneo?

Demais disso, pergunta-se: qual é o suporte legal ou regulamentar que ampara o aproveitamento do crédito do imposto numa situação em que sequer existe documento fiscal hábil e/ou comprovante de recolhimento do imposto (DAE/GNRE) a lastrear tal creditamento?

Embora não desconheçamos os precedentes judiciais nessa matéria, em especial do Superior Tribunal de Justiça, não nos parece juridicamente correto, com a devida vênia, elevar a eventual *boa-fé* do destinatário à condição de elemento bastante e suficiente para fins de admissão do crédito de ICMS.

O princípio constitucional da não cumulatividade determina que seja deduzido, do imposto devido pelo contribuinte, o imposto cujo ônus foi por ele

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

suportado em etapa anterior (vale dizer, quando das suas aquisições de mercadorias ou serviços onerados pelo ICMS).

Nesta perspectiva, a assunção de tal ônus e, portanto, o direito ao crédito, são reconhecidos, em regra, ante a mera apresentação de documento fiscal idôneo emitido pelo respectivo fornecedor da mercadoria ou pelo prestador do serviço, desde que o imposto tenha sido corretamente destacado, ou, de igual modo, nos casos em que o imposto relativo à etapa anterior foi comprovadamente recolhido na origem.

Destarte, nos casos em que inexistente documento fiscal hábil a lastrear o aproveitamento de créditos (uma vez que o documento até então existente foi invalidado pelo Ato Declaratório), a **única** possibilidade remanescente consiste, precisamente, na comprovação do recolhimento do ICMS na origem, nos exatos termos do que preceitua o art. 70, inciso V, do RICMS/02.

Como se não bastassem os argumentos anteriores e a despeito do entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça, cabe lembrar que também não é dado a este Órgão julgador negar aplicação a dispositivos da legislação, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA).

Assim sendo, considerando que, a juízo deste Conselheiro, não cabe ao legislador tributário tutelar eventuais direitos creditórios dos emissores do documento fiscal viciado, descabe cogitar da comprovação da efetividade da realização operação ou do seu pagamento enquanto fundamento para o creditamento do ICMS, uma vez que se afigura **imprescindível a comprovação do recolhimento do imposto**, razão pela qual, com a devida vênia, restrinjo minha análise **exclusivamente** ao cumprimento desta condição.

Sala das Sessões, 07 de março de 2019.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Conselheiro