

Acórdão: 19.933/11/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000167365-57  
Impugnação: 40.010128426-56  
Impugnante: Rede Gusa Indústria e Comércio Ltda.  
IE: 672001522.00-96  
Origem: DF/Sete Lagoas

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais declarados falsos/ideologicamente falsos nos termos do art. 39, § 4º, inciso I e II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada conforme art. 70, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Exige-se ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista nos incisos X e XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação refere-se à falta de recolhimento do ICMS, no mês de abril de 2007, apurada mediante a recomposição da conta gráfica, decorrente do aproveitamento indevido de crédito de ICMS proveniente de notas fiscais declaradas falsas/ideologicamente falsas.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, incisos X e XXXI da Lei nº 6763/75.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto Infração – AI (fls. 04/05); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 06); Relatório Fiscal (fls. 07/08); Anexo – Recomposição da conta gráfica (fls. 10/12); Anexo – Memória de cálculo (fls. 13/14); Anexo – Relação das notas fiscais inidôneas (fls. 15/17); Anexo - Notas fiscais entradas (fls. 18/71); Anexo – Atos Inidoneidade/Falsidade (fls. 72/110); Anexo – livro Registro das Entradas (fls. 111/155) e Anexo - livro Registro Apuração ICMS (fls. 156/166).

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 170/190, com documentos anexados às fls. 191/204, alegando resumidamente o que segue.

De início, após sucinta narração dos fatos, afirma que todas as notas fiscais autuadas foram emitidas por empresas que se encontravam habilitadas perante o SINTEGRA e que pagou pelo tributo na aquisição das matérias-primas, o que, a seu ver, torna indiferente a situação jurídica do fornecedor, pois o ICMS estava incluso no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

preço do produto, o que pode ser comprovado pela escrituração contábil acostada nos autos.

Destaca que a atribuição do poder de polícia é exclusiva da Administração Pública e, portanto, não havia possibilidade de que tivesse ciência de qualquer irregularidade com seus fornecedores.

Acrescenta que todas as notas fiscais foram emitidas antes da publicação dos atos declaratórios, destacando a sua boa fé;

Entende que o recolhimento ou não do imposto pelo fornecedor não prejudica ou impede a regular escrituração do crédito do ICMS. Assegura que as operações acobertadas pelas notas fiscais questionadas foram realmente praticadas e diz que tal fato é incontroverso pela ausência de questionamento pelo Fisco das operações fictícias.

Prosseguindo, diz que a Fiscalização não demonstrou que o ICMS destacado nas notas fiscais não fora recolhido aos cofres públicos, tornando insubsistente o Auto de Infração impugnado.

Questiona a exigência de juros de mora com base na Taxa Selic, os quais, no seu entendimento, deveriam se limitar a 1% (um por cento) ao mês.

Assevera que a aplicação da multa de revalidação e isolada tem caráter confiscatório, o que contraria o disposto art. 150, inciso IV da Constituição Federal (CF/88), e, por isto, devem, ambas, ser afastadas ou reduzidas a percentual adequado.

Conclui que a autuação está eivada de vícios de forma e de substância que conduzem à sua nulidade.

Junta os docs. de fls. 191/204 e requer a improcedência do lançamento.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em bem fundamentada manifestação de fls. 208/221, refuta os argumentos da defesa pedindo que o lançamento seja julgado procedente pelos seguintes fundamentos, em síntese.

Em um primeiro momento, diz que o trabalho fiscal encontra-se respaldado nos arts. 28 e 30 da Lei nº 6763/75 e, destaca que, para fins de direito ao crédito do imposto, é necessária a regularidade da documentação fiscal que acoberta a operação de entrada das mercadorias e o efetivo recolhimento do ICMS na etapa anterior.

Sendo assim, afirma que não há nos autos quaisquer comprovantes de recolhimento do imposto relativo às operações descritas nas notas fiscais declaradas falsas/inidôneas e, desta forma, não há se falar que foi ferido o princípio da não cumulatividade do ICMS.

No tocante a realização de consulta prévia ao SINTEGRA, esclarece que seus dados são baseados em informações prestadas pelo próprio contribuinte cadastrado, portanto, não valem como certidão de sua efetiva existência de fato e de direito, conforme observação constante no extrato (fls. 203/204).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que as notas fiscais foram impressas sem a autorização da Repartição Fazendária competente e, também, que a simples comparação da nota fiscal 000001 (fls. 97) com os demais documentos fiscais (fls. 19/71) demonstram a diferença entre o padrão gráfico das notas fiscais utilizadas e a “prova gráfica” arquivada na Repartição Fazendária.

Diz que a comprovação do pagamento é a saída de dinheiro da conta da empresa e ingresso deste na conta do fornecedor, comprovado mediante transferência bancária, baseando em autorização da empresa para pagamento da fatura, com boleto bancário e cópia de cheque, situação não comprovada pela Impugnante.

Alega que não foi trazida aos autos nenhuma prova de que o imposto devido pela emitente fora pago e, assim, não há que se falar em dupla tributação.

Acrescenta que não se discute a efetividade das operações referentes às notas fiscais declaradas inidôneas ou falsas, mas, sim, a legitimidade do aproveitamento dos valores destacados.

Certifica que a Contribuinte nem sempre agiu dentro dos limites legais, nem tampouco tomou todas as precauções disponíveis para garantir a integridade de sua atividade, pois já fora autuada pelo mesmo motivo, falsidade/inidoneidade de créditos, nos PTA 01.000140382.24 - Acórdão 15.827/03/3ª, PTA 01.000144866.00 - Acórdão 16.635/04/1ª e PTA 01.000146230-71 - Acórdão 16.953/05/3ª.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

A Autuada pede a nulidade da peça fiscal ao argumento de que a autuação está eivada de vícios de forma e de substância e de que não estariam presentes os requisitos formais obrigatórios que conferem validade ao lançamento.

No entanto, verifica-se serem improcedentes tais alegações, pois, o Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, além de estar devidamente instruído.

A citação dos dispositivos infringidos e das penalidades está correta, como também foram atendidos todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade do lançamento previstos nos arts. 85/94 do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº. 44.747, de 03/03/2008 (RPTA), observada a norma ínsita no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Veja-se o que dispõe o art. 89 do RPTA:

#### **RPTA/MG**

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

No presente caso, o Auto de Infração contém, claramente descrito, o fato que motivou a autuação e no Processo Tributário Administrativo (PTA) encontram-se as provas da infração arguída, as penalidades aplicadas e sua capitulação legal, tanto assim, que dela pode a Autuada se defender.

Desse modo, não se vislumbra qualquer vício que tornaria nulo o lançamento em análise, razão pela qual rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Trata-se de aproveitamento indevido de créditos de imposto destacado em notas fiscais declaradas falsas/ideologicamente falsas, conforme Atos Declaratórios nºs 03.261.060.000193 e 03.261.060.000195.

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.

Desta forma, o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, de igual teor, estatuem 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. A legislação é clara ao condicionar o aproveitamento do imposto a título de crédito à idoneidade do documento respectivo.

### **LC 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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

No que tange ao estorno de créditos, consubstanciado pela declaração de que os documentos fiscais relacionados são ideologicamente falsos, destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal empreendida.

A expedição de um ato declaratório é precedida de diligências, especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares mencionadas no RICMS; 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 inidoneidade ou falsidade dos respectivos documentos; e é pacífico na doutrina o efeito *ex tunc* dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde suas emissões.

Segundo 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*).

O ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo com a sua publicação no Diário Oficial do Estado, em que visa tornar pública a situação preexistente, possuindo natureza declaratória e não normativa.

Cumprido salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como falsos/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, impróprios para legitimar o aproveitamento de créditos.

Não se discute se as mercadorias efetivamente circularam. Mas sim, a legitimidade do aproveitamento dos valores destacados a título de imposto.

Em conformidade com o disposto no art. 4º da Resolução SEF nº 1.926/89, é facultado ao contribuinte que tenha efetuado registro de documento fiscal, falso/ideologicamente falso, no intuito de legitimar o creditamento, promover o recolhimento do imposto indevidamente aproveitado, atualizado monetariamente e acrescido de multa de mora, desde que assim o faça antes da ação fiscal.

A legislação mineira não permite a utilização, sob a forma de crédito, de valores de ICMS destacados em documento fiscal falso/ideologicamente falso, salvo se ficar comprovado que o imposto devido na operação foi integralmente pago. O dispositivo em questão, o art. 70 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02), determina:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

A título de ilustração, registra-se, também, que não foram anexados comprovantes de pagamento das mercadorias, tais como cópias de cheques, boletos bancários quitados, ordens de pagamento, depósitos ou quaisquer comprovantes que indicassem o desembolso de caixa para fazer frente às aquisições dos produtos.

Logo, restou caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso X e XXXI da Lei nº 6.763/75, que se transcreve, e, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo o Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

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:

(...)

X - por emitir ou utilizar documento inidôneo - 40% (quarenta 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;

(...)

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;

(...).

No que tange à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, destaca-se que os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96, determinam tal imposição, sendo disciplinada no âmbito do Estado de Minas Gerais pela Resolução nº 2.880/97, inclusive, conforme art. 2º, quanto ao seu termo inicial.

### **Lei nº 6763/75:**

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

### **Resolução nº. 2.880/97**

Art. 2º - Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Ressalte-se que a matéria já foi apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

Recentemente, a primeira sessão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em julgamento de Recursos Especiais Repetitivos pacificou entendimento de que é legítima a aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários estaduais pagos em atraso. A decisão acolheu Recurso Especial (REsp nº 879.844) interposto pela AGE -Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais.

No tocante às alegações de cunho constitucional e de confiscatoriedade das multas, não cabe a este Conselho examiná-las, por força do disposto no art. 110 do RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), José Luiz Drumond e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 09 de fevereiro de 2011.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Relatora**