

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.743/12/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000172257-77
Impugnação: 40.010130978-14
Impugnante: Açosete Comercial Ltda
IE: 672510834.00-29
Proc. S. Passivo: Cirino Raimundo do Nascimento/Outro(s)
Origem: DF/Sete Lagoas

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em documentos fiscais declarados ideologicamente falsos nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, subalíneas “a.3” e “a.5” da Lei nº 6.763/75. Procedimento fiscal respaldado no art. 70, inciso V do RICMS/02. Não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do imposto devido pelos emitentes dos documentos fiscais. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de novembro e dezembro de 2010 e janeiro e junho de 2011, de apropriação indevida de créditos de ICMS de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, conforme atos declaratórios de fls. 27/28, regularmente publicados no Diário Oficial do Estado.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada 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. 169/181.

O Fisco junta os documentos de fls. 215/216, abrindo vista à Impugnante, conforme fls. 217 e 219, que retorna aos autos às fls. 220/222.

O Fisco se manifesta às fls. 234/246.

A 3ª Câmara de Julgamento converte o julgamento em diligência, conforme fl. 252, o qual é cumprido pelo Fisco às fls. 254/257.

Após vista dos autos, a Impugnante novamente se manifesta à fl. 262, e o Fisco apenas se declara ciente, à fl. 264.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante argui uma questão preliminar relativa ao prazo consignado na Ordem de Serviço nº 08.110.064.203-26, de fl. 15, o que para ela determinaria a nulidade do lançamento.

Contudo, o documento emitido pelo Fisco no caso dos autos para registro do início da ação fiscal foi o Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF) de fl. 16, regularmente emitido, consoante inciso I do art. 69 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, sendo a data consignada na ordem de serviço mera previsão para término das verificações nela expostas, não gerando qualquer prejuízo à Impugnante.

O Fisco também lavrou regularmente o termo de encerramento da verificação fiscal que culminou na lavratura do presente Auto de Infração, conforme fl. 17.

Não obstante o exposto, com a juntada da mesma ordem de serviço referida à fl. 216, com nova previsão de data de término das verificações fiscais, a questão preliminar levantada pela Autuada perdeu seu objeto, motivo pelo qual não será como tal abordada.

No que tange ao mérito propriamente dito, o presente lançamento trata de aproveitamento indevido de créditos de imposto destacado em notas fiscais consideradas ideologicamente falsas, conforme atos declaratórios de fls. 27/28, regularmente publicados no Diário Oficial de Minas Gerais.

A Autuada argumenta que o aproveitamento do crédito é legítimo e legal, em observância à regra da não cumulatividade prevista no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal.

Porém, o direito de crédito garantido pela regra 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 direito é amplo, submetendo-se unicamente aos limites constitucionais, mas seu exercício depende de normas instrumentais de apuração.

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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, 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:

Lei Complementar 87/96

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

Lei Estadual 6763/75

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 Lei Complementar nº 87/96 introduziu a exigência de escrituração idônea, a fim de que a apuração do imposto devido pudesse prevalecer, mantendo a consonância com a Lei Federal nº 6.404/76 e os princípios contábeis geralmente aceitos.

A falta de instrumentalização necessária para o exercício do direito que, dependente exclusivamente do interessado, não implica qualquer inconstitucionalidade, já que o direito mantém-se pleno e intacto aguardando sua regular fruição, salvo a ocorrência da decadência do direito.

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

Entretanto, 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 pelo Fisco.

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. Ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que ensejaram a declaração de inidoneidade ou falsidade 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, uma vez que tais vícios os acompanham desde suas emissões.

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

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

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.

Cumpra-se 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.

Ademais, não houve contestação dos atos de falsidade relacionados no presente lançamento, nos termos do § 5º do art. 30 da Lei nº 6.763/75, como se segue:

Art. 30

(...)

§ 5º - Declarada a inidoneidade de documentação fiscal, o contribuinte poderá impugnar os fundamentos do ato administrativo, mediante prova inequívoca da inexistência dos pressupostos para sua publicação, hipótese em que, reconhecida a procedência das alegações, a autoridade competente o retificará, reconhecendo a legitimidade dos créditos.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Também não foram anexados comprovantes de pagamento das mercadorias, como cópias de cheques, boletos bancários quitados, ordens de pagamento, depósitos ou quaisquer comprovantes que indicassem desembolso de caixa para fazer frente às aquisições dos produtos.

No caso dos autos, poderia a Impugnante, em conformidade com o disposto no art. 9º da Resolução nº 4.182/10, ter promovido o recolhimento do imposto indevidamente aproveitado, atualizado monetariamente e acrescido de multa de mora, **antes da ação fiscal, in verbis:**

Art. 9º O contribuinte que tenha efetuado registro com base nos documentos mencionados no art. 7º, poderá recompor a conta gráfica, recolher o ICMS, se devido, acrescido da multa de mora aplicável ao recolhimento espontâneo e substituir as Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), desde que assim proceda antes do início de ação fiscal.

Parágrafo único. Para efetivação do procedimento previsto no caput, o contribuinte deverá comunicar o fato, por escrito, à repartição fazendária de seu domicílio, relacionando os dados da nota fiscal e do ato declaratório ou Auto de Constatação e data da publicação destes e apresentar documento de arrecadação correspondente para ser visado pela autoridade competente, se devido, bem como juntar copia das notas fiscais.

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

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

(...)

V- a operação ou 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)

Pelo acima exposto, para que se proceda ao creditamento do imposto deve ficar provada a existência de uma operação anterior e que o imposto foi cobrado nesta operação, o que não restou demonstrado nestes autos.

Portanto, comprovado não ter havido o recolhimento do imposto decorrente do estorno do crédito indevidamente aproveitado na forma estabelecida no art. 9º da Resolução 4.182/10 e nem a comprovação de que o imposto devido na operação foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

integralmente pago nos termos do art. 70, inciso V do RICMS/02, afigura-se correto o estorno do crédito.

Acrescente-se que a efetiva ocorrência ou não das operações de aquisição não interfere no fato de os documentos fiscais emitidos serem ideologicamente falsos, o que legitima o estorno dos créditos neles destacados, como aludido.

O princípio da boa-fé, invocado inclusive em decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), foi observado pelo Fisco na medida em que o estorno de crédito foi promovido somente após a publicação do ato declaratório de falsidade ideológica.

Com a publicação do ato declaratório, o destinatário da mercadoria torna-se ciente de que alguns dos documentos fiscais por ele escriturados não se prestam a permitir-lhe o creditamento, cabendo a ele uma das seguintes opções:

- 1) contestar o ato declaratório, nos termos do § 5º do art. 30 da Lei nº 6.763/75; e/ou,
- 2) estornar o crédito indevidamente apropriado, conforme disposto no art. 9º da Resolução nº 4.182/10, atualmente vigente, salvo se comprovado inequivocamente que o valor destacado a título de imposto tenha sido integralmente recolhido pelo remetente, consoante inciso V do art. 70 do RICMS/02.

Uma vez constatada a inércia do destinatário da mercadoria em regularizar a infração, coube ao Fisco promover, de ofício, o estorno do crédito, com a cobrança das multas respectivas.

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 determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

Logo, caracterizada a infringência à legislação tributária, legítima a exigência do ICMS e das multas de revalidação e Isolada, esta última prevista no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Relator), que o julgava parcialmente procedente, para excluir do crédito tributário as exigências relativas às notas fiscais relacionadas às fls. 88/112 dos autos. Designado relator o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Cirino Raimundo do Nascimento e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves. Participou do julgamento, além dos signatários e o Conselheiro vencido, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 19 de julho de 2012.

André Barros de Moura
Presidente

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Relator / Designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.743/12/2 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000172257-77	
Impugnação:	40.010130978-14	
Impugnante:	Açosete Comercial Ltda	
	IE: 672510834.00-29	
Proc. S. Passivo:	Cirino Raimundo do Nascimento/Outro(s)	
Origem:	DF/Sete Lagoas	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre a constatação, no período de novembro e dezembro de 2010 e janeiro e junho de 2011, de apropriação indevida de créditos de ICMS de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, conforme atos declaratórios de fls. 27/28, regularmente publicados no Diário Oficial do Estado.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A Impugnante, em sua peça de defesa, apresenta relatório feito pelo Fisco, presente no PTA 01.000172484-75, no qual é feito levantamento quantitativo, com base em várias notas fiscais apontadas pelo Fisco, para considerar neste PTA, constatando saída desacobertada de 2.270,93 toneladas de ferro.

Destarte, que nas fls. 230 e 231 dos autos, encontram-se relacionadas as notas fiscais apontadas pelo Fisco, às fls. 88/112 dos autos, consideradas inidôneas, conforme Ato Declaratório, vindo a exigir o estorno de crédito do imposto destacado nas respectivas notas fiscais.

Devemos salientar, que se o Fisco considerou as respectivas notas fiscais, como idôneas para efeito de levantamento no PTA 01.000172484-75, de forma apontar as saídas desacobertadas, ou seja, considerou que as mercadorias entraram no estabelecimento da empresa e que as operações efetivamente existiram, não podemos agora desconsiderar que não ocorreram as operações, simplesmente não existiram.

O caso deve ter tratamento isonômico, ou seja, se considero para autuar num PTA, não posso desconsiderá-lo em outro.

Isso posto, no caso concreto, devemos considerar que as notas fiscais apontadas pelo Fisco no PTA 01.000172484-75, conforme relação às fls. 230 e 231, devam ser excluídas do presente PTA, por confirmar as operações realizadas pela Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente para excluir do crédito tributário as exigências relativas às notas fiscais relacionadas às fls. 88/112 dos autos.

Sala das Sessões, 19 de julho de 2012.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**

CC/MIG