

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.944/13/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000187295-07
Impugnação: 40.010133552-10
Impugnante: Supermercado Faria de Itapecerica Ltda
IE: 335064988.01-33
Proc. S. Passivo: Eduardo Arrieiro Elias/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO – UTILIZAÇÃO. Constatado, mediante verificação fiscal analítica, utilização e 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, 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

Da Autuação

A autuação versa sobre utilização de documento fiscal declarado ideologicamente falso e aproveitamento indevido de crédito, resultando em recolhimento a menor de ICMS, constatado mediante conferência de notas fiscais, no período de 01/01/08 a 31/12/09, em virtude de ter a Autuada lançado em sua contabilidade e apropriado, indevidamente, créditos de imposto 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.

O Fisco instruiu o processo com Auto de Infração - AI (fls. 02/06); Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fl. 07); Anexo AIAF (fls. 08/11); consulta de Ato Declaratório junto ao SICAF (fl. 12); primeiras vias das notas fiscais (fls. 13/207); cópia do livro Registro de Entradas (fls. 209/352); relação das notas fiscais e ICMS exigido (fls. 353/360) e Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 363/364).

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 370/380, juntando documentos às fls. 381/743, alegando, em apertada síntese, que:

- a administração tributária atenta contra a pacífica jurisprudência do STJ, segundo a qual o comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não cumulatividade, nos casos em que é demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada;

- no caso em exame, comprova-se a veracidade das operações pela escrituração das entradas nos livros registro de entradas e o respectivo pagamento pelas cópias do livro Diário;

- Fisco não pode desprezar o fato de que o imposto relativo à operação já foi pago pela impugnante, por ocasião da aquisição (já incluído no preço), fazendo com que tenha, por determinação constitucional e legal, direito ao respectivo crédito, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade;

- à autoridade fiscal não cabe interpretar a lei, tão só cumpri-la, já que a atividade fiscal é vinculada e se submete ao princípio da legalidade;

- cabe à Fazenda Estadual investigar a regularidade fiscal dos fornecedores, não se podendo pretender que o contribuinte promova uma verdadeira devassa na vida das empresas com quem contrata;

- o vocábulo “utilizar”, previsto no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, deve ser entendido no sentido de utilização para aproveitamento dos créditos do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição, não na simples escrituração de tais notas;

- segundo o art. 53, §§3º, 5º e 6º, nos casos em que não fique caracterizado o aproveitamento indevido de créditos ou a ausência de pagamento do ICMS, e não estando o contribuinte em situação de reincidência, a multa isolada pode ser cancelada ou reduzida, a critério deste órgão julgador.

Requer, ao final, a procedência de sua impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 746/749, refuta as alegações da Defesa, pedindo que o lançamento seja julgado procedente.

DECISÃO

Versa o presente contencioso sobre utilização de documento fiscal declarado ideologicamente falso e aproveitamento indevido de crédito, resultando em recolhimento a menor de ICMS, constatado mediante conferência de notas fiscais, em virtude de ter a Autuada lançado em sua contabilidade e apropriado, indevidamente, créditos de imposto destacado em notas fiscais declaradas ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, pelo que se exigiu ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As notas fiscais foram declaradas ideologicamente falsas, conforme Ato Declaratório nº 03 261 060 000206, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais do dia 25/03/09, 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 apropriação de crédito de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos não é legítima e nem legal, exatamente para que se cumpra o princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal.

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 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;

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, na qual deve ter sido cobrado o imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, abaixo transcritos, 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 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.

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.

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 depende exclusivamente do interessado, não implica qualquer inconstitucionalidade, já que o direito mantém-se pleno e intacto aguardando sua regular fruição.

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/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, o efeito ex tunc dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade, uma vez que os vícios os acompanham desde suas emissões.

Assim, o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova.

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, espandendo 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.

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.

Ressalte-se 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.

Portanto, a comprovação da boa-fé do adquirente que legitima o aproveitamento de crédito oriundo de nota fiscal ideologicamente falsa se materializa com o lançamento contábil das notas fiscais autuadas e dos respectivos pagamentos efetivados.

Apesar de não ter demonstrado a efetiva realização das operações na forma solicitada pelo Fisco, 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 cópia das notas fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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)

Assim, restando plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o feito 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; (grifou-se)

Ressalte-se que, é claro na redação da penalidade retrotranscrita, basta a utilização do documento fiscal declarado ideologicamente falso, como no caso em análise, para que seja configurada a subsunção à norma. A interpretação dada pela Impugnante para o vocábulo “utilizar”, restringe de maneira muito simplória o alcance do preceito. A utilização abrange a escrituração mesmo que não seja aproveitado o crédito e cumula com o estorno se este for aproveitado.

Com relação ao pedido de cancelamento da penalidade, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, tendo em vista o disposto no § 5º, item 5 do citado artigo:

Art. 53

(...)

§ 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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

5) de aproveitamento indevido de crédito;

(Grifou-se).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Eduardo Arrieiro Elias e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 24 de abril de 2013.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator