

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.533/17/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000658510-20
Impugnação: 40.010142728-65
Impugnante: EMFER Estruturas Metálicas Fernandes Ltda
IE: 687329701.00-79
Coobrigado: Carlos de Araújo Fernandes
CPF: 189.429.976-00
Origem: DFT/Manhuaçu

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado 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.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de ter a Autuada aproveitado, indevidamente, no período de janeiro a setembro de 2011, créditos do 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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 87/95 e acosta documentos às fls. 96/157.

Alega que a maioria dos seus documentos se encontravam em poder da fiscalização na Delegacia Fiscal de Ipatinga, em razão de intimação anterior que culminou na lavratura do PTA nº 01.000174360-77 em 2012, o qual, segundo alega, 21.533/17/2ª

está aguardando uma sentença final do TJMG no Recurso nº 0046570-32.2013.8.13.0687.

Diz que a Fiscalização Estadual não está admitindo a conclusão da apreciação da matéria por parte do Poder Judiciário, numa alusão ao PTA supracitado que, segundo ela, versa sobre assunto idêntico, já com sentença favorável, e que estaria sobrestado perante ao Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais por meio do Recurso nº 0046570-32.2013.8.13.0687.

Invoca o princípio da prescrição ou da preclusão em virtude das operações lastreadas nas notas fiscais em questão terem ocorrido entre janeiro e setembro de 2011 e o Auto de Infração ter sido lavrado em 21/12/16, portanto, há mais de cinco anos.

Salienta que no Termo de Intimação nº 263/2016, fls. 08/10, que deu origem ao atual Auto de Infração, estão relacionadas notas fiscais que já foram alvo de fiscalização pela Delegacia Fiscal de Ipatinga em 2012.

Argumenta que todas as operações foram realizadas antes das respectivas declarações de inidoneidade das notas fiscais. E que esse foi o fato que motivou a sentença em seu favor, prolatada pela Comarca de Timóteo no PTA citado anteriormente, fls. 149 /154.

Discorre sobre a busca pela verdade material alegando que o Fisco não deu ampla investigação aos fatos e sua adequação à hipótese legal.

Alega que não praticou o fato gerador do tributo lançado e cita o art. 112 do CTN na tentativa de invocar a interpretação da lei tributária de maneira mais favorável ao acusado no caso de dúvida quanto ao fato e seus efeitos, à autoria, imputabilidade, punibilidade e penalidade aplicável.

Diz que se realmente as notas fiscais são ideologicamente falsas, quem deve suportar as consequências são os emitentes, uma vez que a Impugnante foi induzida a acreditar que as operações se davam mediante documentos idôneos.

Transcreve parte do art. 39 da Lei 6.763/75, no intuito de demonstrar que o mesmo não se aplica ao caso, na medida em que não se pode afirmar que o emitente se valeu de inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos.

Argumenta que o ato declaratório não faz alusão ao que o dispositivo afirma ser um documento inidôneo, o que retira do Fisco a certeza necessária para se efetuar o lançamento, além de violar o direito de defesa do contribuinte. Que essa alegação deve ser acolhida para julgar nulo o Auto de Infração.

Alega que acostou aos autos documentos para demonstrar que todas as mercadorias citadas nas notas fiscais foram efetivamente adquiridas e pagas.

Afirma que no momento da operação as notas fiscais não haviam sido declaradas inidôneas e que não pode recair sobre ela o ônus de todos os dias realizar verificações no SINTEGRA e consultas nas imprensas oficiais sobre a comunicação de atos de inidoneidade de notas fiscais.

Questiona a aplicação da multa isolada alegando que não praticou ato que ensejasse a sua aplicação e que não é lícito punir quem cumpriu todos os procedimentos que a lei impõe.

Enfatiza a completa ausência de proporcionalidade e razoabilidade entre o valor do imposto com a totalidade do crédito tributário exigido e requer, ao final, que o lançamento seja julgado improcedente.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 160/189, refuta as alegações da Defesa.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Cerceamento do Direito de Defesa

A Impugnante argui cerceamento de seu direito de defesa em razão da incerteza trazida sobre os motivos que levaram à autuação, decorrente de ato declaratório de falsidade expedido pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, com base no art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalíneas “a.3” e “a.5” da Lei nº 6.763/75, visto que, não se pode afirmar, pelos elementos trazidos aos autos, que os emitentes se valeram de inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos.

Contudo, sem razão a Impugnante.

Detectada a ocorrência de quaisquer das situações irregulares arroladas no art. 4º da Resolução nº 4.182/10, é dever do Fisco, providenciar o respectivo ato declaratório, nos termos do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º da mesma norma.

Nesse sentido, os Atos Declaratórios relacionados no Auto de Infração e descritos nos COMUNICADOS de Nº 040/11 de 16/09/2011 - ORGANIZACAO ITA EXP E IMP LTDA, Nº 002/11 de 07/09/2011 - NAKAYA DINIZ COMERCIO DE MINERIOS LTDA, Nº 010/11 de 04/11/2011- OURO MINAS COMERCIO DE MINERIOS LTDA e Nº. 003/2012 de 10/04/2012 - EDIACO FERRAGENS E FERRAMENTAS LTDA, publicados no DOMG, fls. 31/34, são claros quanto aos motivos que levaram à autuação, quais sejam: 1) Documento fiscal autorizado, emitido por contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com utilização de dados falsos e; 2) Documento fiscal autorizado, emitido por contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento.

O art. 4º da Resolução nº 4.182/10 determina o que será observado para conceituar inidoneidade e falsidade. Veja-se:

Art. 4º Para fins desta Resolução será observado o período de vigência dos conceitos de inidoneidade e falsidade, relativos a atos praticados por contribuintes inscritos no Estado de Minas Gerais, e o seguinte:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - Ideologicamente ou formalmente falso o documento fiscal que, embora autorizado pela repartição fazendária competente:

a) tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;

b) seja emitido por contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;

c) seja emitido por contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas no RICMS;

d) contenha selo, visto ou carimbo falsos;

e) seja emitido por contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos, a partir de 28 de dezembro de 2007.

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 serem os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

Ressalte-se que, nos termos do art. 134-A do RICMS/02, declarada a falsidade de documento fiscal, qualquer contribuinte interessado poderá recorrer dos fundamentos do ato administrativo, no prazo de dez dias, contado da publicação do ato declaratório. Confira-se:

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.

A Autuada não se manifestou quando da publicação dos atos declaratórios objeto deste Auto de Infração.

Desse modo, não se justifica o alegado cerceamento de defesa.

No que se refere à alegação da Impugnante acerca de que não está sendo admitida a apreciação por parte do Poder Judiciário da matéria já em discussão, referente ao PTA nº 01.000174360-77 de 2012 - (numeração do TJMG 1.0687.13.004657-0/001 – Apelação Cível Nº 1.0687.13.004657-0/001), embora a Decisão seja específica para o PTA citado anteriormente, o Fisco verificou que a sentença que declarou a nulidade da Certidão de Dívida Ativa (CDA) e a extinção da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

execução no Autos nº 0687.13.004657-0 da 1ª vara Cível da Comarca de Timóteo foi reformada pelo TJMG, em Reexame Necessário em 26/01/16 com publicação em 05/02/17, conforme Ementa abaixo do TJMG:

NÚMERO 1.0687.13.004567-0/001- NUMERAÇÃO 0046570

RELATOR: RES. (A) RAIMUNDO MESSIAS JÚNIOR

RELATOR DO ACÓRDÃO: DES. (A) RAIMUNDO MESSIAS JUNIOR

DATA DO JULGAMENTO: 26/01/2016

DATA DA PUBLICAÇÃO: 05/02/2016

EMENTA: REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO CÍVEL – EMBARGOS DO DEVEDOR – EXECUÇÃO FISCAL – ICMS – NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS – OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA NÃO DEMONSTRADA – APROVEITAMENTO DE CRÉDITO INDEVIDO – INTELIGÊNCIA DA SÚMULA 509 DO STJ – MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA – LEGALIDADE. 1. PARA QUE O COMERCIANTE FAÇA JUS AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE NOTA FISCAL DECLARADA INIDÔNEA PELO FISCO, NECESSÁRIA A BOA-FÉ E A PROVA DA EFETIVA COMPRA E VENDA, CONSOANTE A SÚMULA 509 DO STJ. 2. NÃO SE DESINCUMBINDO A EMBARGANTE EM DEMONSTRAR QUE ADQUIRIU AS MERCADORIAS QUE ORIGINARAM O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO, MERECE SER REFORMADA A SENTENÇA QUE JULGOU PROCEDENTES OS EMBARGOS. 3. AS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA POSSUEM FUNDAMENTOS DIVERSOS, SENDO UMA DEVIDA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA DATA DO VENCIMENTO, E A OUTRA, POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. 4. A FINALIDADE DE TAIS PENALIDADES É COAGIR OS CONTRIBUINTES A CUMPRIREM SUAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS, DE MODO QUE NÃO POSSUEM CARÁTER CONFISCATÓRIO. 5. SENTENÇA REFORMA NO REEXAME NECESSÁRIO, PREJUDICADA A APELAÇÃO.

AP CÍVEL/REEX NECESSÁRIO Nº 1.0687.13.004657-0/001 – COMARCA DE TIMÓTEO – REMETENTE.: JD 1 V CV COMARCA DE TIMÓTEO – APELANTE(S): ESTADO DE MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): EMFER ESTRUTURAS METÁLICAS FERNANDES LTDA

ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A 2ª CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NA CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS, EM REFORMAR A SENTENÇA NO REEXAME NECESSÁRIO, PREJUDICADA A APELAÇÃO

DES. RAIMUNDO MESSIAS JÚNIOR – RELATOR (GRIFOS ACRESCIDOS).

Do Mérito

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 publicados no Diário Oficial de Minas Gerais.

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.

O presente PTA encontra-se instruído por Auto de Infração, fls. 02/05, Termo de Intimação n.º 263/2016, fls. 08/10, Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF n.º 10.000020752.00, fl. 13, Atos Declaratórios (telas do SICAF), fls. 26/29, publicações dos comunicados dos atos declaratórios publicados no Diário Oficial, fls. 31/34, Anexo 2 com a relação e as cópias das notas fiscais e Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica - DANFEs declarados ideologicamente falsos, fls. 40/68, Anexo 3 com as cópias do livro Registro de Entradas e dos comprovantes de entrega das Declarações de Apuração e Informação do ICMS - DAPIs, fls. 69/84 e o Anexo 4 com o Demonstrativo de Apuração do Crédito Tributário.

A Impugnante invoca a prescrição ou preclusão, em virtude de as operações consignadas nas notas fiscais em questão terem ocorrido entre janeiro e setembro de 2011 e o Auto de Infração ter sido lavrado em 21/12/16.

Contudo, seu pleito não encontra amparo na legislação, pois o Auto de Infração foi lavrado em 21/12/16 e recebido em 26/12/16, fls. 06/07, ou seja, a constituição do crédito tributário relacionado às notas fiscais emitidas em 2011 ocorreu com a lavratura do Auto de Infração, marco inicial para a contagem do prazo prescricional de cinco anos, conforme previsão contida na Lei nº 5.172/1966 (CTN), em seu art. 174. Veja-se:

Art. 174 - A ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contado da data de sua constituição definitiva.

Logo, não há que se falar em prescrição ou preclusão, pois a prescrição, em tese, somente ocorreria em 2021.

Também não pode ser considerado que estava decaído o direito da Fazenda Pública de formalizar o lançamento do crédito tributário relativamente aos fatos geradores exigidos no Auto de Infração.

O Código Tributário Nacional, no § 4º do art. 150, disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo sujeito passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo que a referida autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No caso em questão, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim, em exigência de ofício do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN. Confira-se:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE).

Mais recentemente pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011 somente expirou em 31/12/16, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 26/12/16.

Quanto à irregularidade apontada no Auto de Infração, a cobrança do ICMS aproveitado indevidamente se deu em razão do estorno do ICMS, decorrente da escrituração de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II da Lei nº 6.763/75, transcrito a seguir:

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;

(...)

a.5 - de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso, as notas fiscais foram declaradas ideologicamente falsas mediante atos declaratórios devidamente publicados no Diário Oficial deste Estado, em datas anteriores ao Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF n.º 10.000020752.00 de 19/12/16, tornando pública e oficial a referida falsidade.

A Impugnante entende que as operações lastreadas por notas fiscais, objeto da autuação, ocorreram em período anterior à publicação pela Secretaria de Fazenda de Minas Gerais dos atos declaratórios de falsidade, e que não poderia suportar o ônus da penalidade, tendo sido induzida a acreditar que estava diante de operação acobertada por documentos idôneos.

Contudo, o estorno de créditos, consubstanciado pela declaração de que os documentos fiscais relacionados são ideologicamente falsos, foi precedido da publicação dos atos declaratórios em datas anteriores ao início da ação fiscal empreendida pelo Fisco, conforme já mencionado.

Cabe destacar que 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 inidoneidade ou 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, 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):

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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A Autuada alega que a Autoridade Fiscal não deu cumprimento ao princípio da verdade material, deixando de produzir prova essencial à natureza da autuação, qual seja, prova de que o imposto devido na origem não tivesse sido recolhido.

Dando cumprimento ao princípio da busca da verdade material e observância ao princípio constitucional da ampla defesa, o Fisco possibilitou a Impugnante apresentar documentos para comprovar a efetiva realização das operações, conforme a intimação acostada às fls. 08/10 dos autos, mediante a apresentação de comprovantes de pagamento, tais como cópias de boletos, transferência bancária, depósitos e outros, antes da emissão do Auto de Infração.

A Autuada trouxe aos autos cópias do livro de Registro de Entradas e das notas fiscais, quando da impugnação, pretendendo demonstrar que as mercadorias foram efetivamente adquiridas e pagas e que, portanto, ocorreram efetivamente as operações.

A documentação contábil para ser acolhida como documento hábil também deve se revestir de características intrínsecas ou extrínsecas essenciais definidas na legislação, na técnica contábil ou aceitas pelos usos e costumes, conforme se depreende da ITG 2000 – Escrituração Contábil publicada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 1.330/11. Veja-se:

RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais, e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a ITG 2000 - Escrituração Contábil.

ITG 2000 - Escrituração Contábil

Documentação contábil
(...)

26. Documentação contábil é aquela que comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração

da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou acompanham a escrituração.

27. A documentação contábil é hábil quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".

O que se verifica nos autos é que a documentação contábil trazida pela Impugnante para comprovar os fatos que originaram a escrituração contábil não são provas hábeis, pois não se revestem das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes". Não constam, dos documentos apresentados, provas de pagamentos ou quitação de valores.

Caso quisesse a Impugnante comprovar o pagamento das mercadorias adquiridas por meio das notas fiscais, objeto da autuação, deveria ter trazido aos autos prova efetiva das saídas de recursos para tanto. Mas, ao contrário, a Autuada não apresentou extratos bancários, cópias de cheques, duplicatas, transferências bancárias ou boletos de pagamentos.

A propósito, oportuno trazer a jurisprudência do STJ sobre a matéria, destacando-se as seguintes decisões:

RECURSO ESPECIAL Nº 556.850 - MG (2003/0129259-4)

EMENTA

PROCESSUAL - TRIBUTÁRIO - REEXAME DE PROVA – VEDAÇÃO PELA SÚMULA 7/STJ - VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC - INOCORRÊNCIA - CRÉDITO DE ICMS - NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS PELO FISCO - DEMONSTRAÇÃO DA EFETIVIDADE DA OPERAÇÃO COMERCIAL – ÔNUS PROBANDI DO CONTRIBUINTE.

(...)

4. A JURISPRUDÊNCIA DESTA TURMA É NO SENTIDO DE QUE, PARA APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO A NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS INIDÔNEAS PELO FISCO, É NECESSÁRIO QUE O CONTRIBUINTE DEMONSTRE PELOS REGISTROS CONTÁBEIS QUE A OPERAÇÃO COMERCIAL EFETIVAMENTE SE REALIZOU, INCUMBINDO-LHE, POIS, O ÔNUS DA PROVA, NÃO SE PODENDO TRANSFERIR AO FISCO TAL ENCARGO.PRECEDENTES. (SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 19-04-05, E PUBLICADO EM 23-05-05).

RECURSO ESPECIAL Nº 89.706 - SP (2003/0129259-4)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITOS RESULTANTES DE NOTA FISCAL. DECLARAÇÃO SUPERVENIENTE DA INIDONEIDADE DE QUEM A EMITIU.

VERIFICADO QUE O CONTRIBUINTE APROVEITOU CRÉDITO DECORRENTE DE NOTA FISCAL EMITIDA POR QUEM ESTAVA EM SITUAÇÃO IRREGULAR (AINDA QUE SÓ DECLARADA POSTERIORMENTE), O RESPECTIVO MONTANTE SÓ É Oponível AO FISCO SE DEMONSTRADO, PELOS REGISTROS CONTÁBEIS, QUE A OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA REALMENTE ACONTECEU. (...) (SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 24.03.1998, E PUBLICADO EM 06.04.1998).

(EXCERTO DO VOTO CONDUTOR DO EM. MINISTRO ARI PARGENDLER – RELATOR):

NO SISTEMA DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, A NOTA FISCAL VALE, ENTRE CONTRIBUINTES, COMO UM TÍTULO DE CRÉDITO CONTRA A FAZENDA DO ESTADO.

TRATA-SE, TODAVIA, DE UM TÍTULO DE CRÉDITO QUE SÓ SUBSISTE ENQUANTO NÃO FOR CONTESTADO.

VERIFICADO QUE O CONTRIBUINTE APROVEITOU CRÉDITO DECORRENTE DE NOTA FISCAL EMITIDA POR QUEM ESTAVA EM SITUAÇÃO IRREGULAR (AINDA QUE SÓ DECLARADA POSTERIORMENTE), O RESPECTIVO MONTANTE SÓ É Oponível AO FISCO SE DEMONSTRADO, PELOS REGISTROS CONTÁBEIS, QUE A OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA REALMENTE ACONTECEU.

A PUBLICAÇÃO, POSTERIOR, DA DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE DE QUEM EMITIU A NOTA FISCAL NÃO EXONERA O CONTRIBUINTE QUE APROVEITOU O CRÉDITO DE PROVAR-LHE A AUTENTICIDADE.

DE OUTRO MODO, SERIA A CONVALIDAÇÃO DAS FRAUDES QUE, EVIDENTEMENTE, SÓ SÃO APURADAS DEPOIS DE PRATICADAS - COM O SEGUINTE EFEITO: A FAZENDA PÚBLICA SUPOORTARIA OS PREJUÍZOS DAS FRAUDES ENQUANTO NÃO DECLARASSE A INIDONEIDADE DOS CONTRIBUINTES EM SITUAÇÃO IRREGULAR.

O COMERCIANTE QUE, DE BOA FÉ, ACREDITOU NA APARÊNCIA DA NOTA FISCAL NÃO FICA PREJUDICADO POR ISSO, PORQUE EXCLUIRÁ SUA RESPONSABILIDADE TÃO LOGO DEMONSTRE PELOS REGISTROS CONTÁBEIS QUE A NOTA FISCAL É REPRESENTATIVA DE VERDADEIRA COMPRA E VENDA.

(GRIFOU-SE.)

Mas não é só. O STJ decidiu, em sede de recurso repetitivo, pacificando assim o entendimento sobre a matéria, no sentido de que realmente o adquirente de boa-fé não pode ser responsabilizado pela inidoneidade de notas fiscais emitidas pelos fornecedores, sendo possível o aproveitamento dos créditos, cabendo-lhe, porém, demonstrar a efetiva realização das operações. Confira-se:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.148.444 - MG (2009/0014382-6)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

EMENTA

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O COMERCIANTE DE BOA-FÉ QUE ADQUIRE MERCADORIA, CUJA NOTA FISCAL (EMITIDA PELA EMPRESA VENDEDORA) POSTERIORMENTE SEJA DECLARADA INIDÔNEA, PODE ENGENDRAR O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS PELO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, UMA VEZ DEMONSTRADA A VERACIDADE DA COMPRA E VENDA EFETUADA, PORQUANTO O ATO DECLARATÓRIO DA INIDONEIDADE SOMENTE PRODUZ EFEITOS A PARTIR DE SUA PUBLICAÇÃO (PRECEDENTES DAS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO: EDCL NOS EDCL NO RESP 623.335/PR, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 11.03.2008, DJE 10.04.2008; RESP 737.135/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 14.08.2007, DJ 23.08.2007; RESP 623.335/PR, REL. MINISTRA DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 07.08.2007, DJ 10.09.2007; RESP 246.134/MG, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 06.12.2005, DJ 13.03.2006; RESP 556.850/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 19.04.2005, DJ 23.05.2005; RESP 176.270/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 27.03.2001, DJ 04.06.2001; RESP 112.313/SP, REL. MINISTRO FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 16.11.1999, DJ 17.12.1999; RESP 196.581/MG, REL. MINISTRO GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 04.03.1999, DJ 03.05.1999; E RESP 89.706/SP, REL. MINISTRO ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 24.03.1998, DJ 06.04.1998).

2. A RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE DE BOA-FÉ RESIDE NA EXIGÊNCIA, NO MOMENTO DA CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, DA DOCUMENTAÇÃO PERTINENTE À ASSUNÇÃO DA REGULARIDADE DO ALIENANTE, CUJA VERIFICAÇÃO DE IDONEIDADE INCUMBE AO FISCO, RAZÃO PELA QUAL NÃO INCIDE, À ESPÉCIE, O ARTIGO 136, DO CTN, SEGUNDO O QUAL "SALVO DISPOSIÇÃO DE LEI EM CONTRÁRIO, A RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA INDEPENDE DA INTENÇÃO DO AGENTE OU DO RESPONSÁVEL E DA EFETIVIDADE, NATUREZA E EXTENSÃO DOS EFEITOS DO ATO" (NORMA APLICÁVEL, IN CASU, AO ALIENANTE).

3. IN CASU, O TRIBUNAL DE ORIGEM CONSIGNOU QUE: "(...)OS DEMAIS ATOS DE DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE FORAM PUBLICADOS APÓS A REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES (F. 272/282), SENDO QUE AS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS TÊM APARÊNCIA DE REGULARIDADE, HAVENDO O DESTAQUE DO ICMS DEVIDO, TENDO SIDO ESCRITURADAS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (F. 35/162). NO QUE TOCA À

PROVA DO PAGAMENTO, HÁ, NOS AUTOS, COMPROVANTES DE PAGAMENTO ÀS EMPRESAS CUJAS NOTAS FISCAIS FORAM DECLARADAS INIDÔNEAS (F. 163, 182, 183, 191, 204), SENDO A MATERIAL (SIC) INCONTROVERSA, COMO ADMITE O FISCO E ENTENDE O CONSELHO DE CONTRIBUINTES ." (GRIFOU-SE.)

4. A BOA-FÉ DO ADQUIRENTE EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS DECLARADAS INIDÔNEAS APÓS A CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO (O QUAL FORA EFETIVAMENTE REALIZADO), UMA VEZ CARACTERIZADA, LEGÍTIMA O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE ICMS.

5. O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ NÃO INCIDE À ESPÉCIE, UMA VEZ QUE A INSURGÊNCIA ESPECIAL FAZENDÁRIA RESIDE NA TESE DE QUE O RECONHECIMENTO, NA SEARA ADMINISTRATIVA, DA INIDONEIDADE DAS NOTAS FISCAIS OPERA EFEITOS EX TUNC, O QUE AFASTARIA A BOA-FÉ DO TERCEIRO ADQUIRENTE, MÁXIME TENDO EM VISTA O TEOR DO ARTIGO 136, DO CTN.

6. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

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

O estorno dos créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais falsos e ideologicamente falsos está pautado no princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira.

Prescreve 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

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.

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 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;

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante alega a impossibilidade de o adquirente da mercadoria proceder à verificação da idoneidade documental. No entanto, não tendo sido demonstrada a efetiva realização das operações na forma solicitada pelo Fisco ou o recolhimento do imposto na origem, poderia ainda, 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.

De acordo com a legislação e, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, não tendo a Autuada apresentado prova concludente do recolhimento do imposto na origem, nem tampouco comprovado a existência de uma operação anterior, 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, nos seguintes termos:

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;

Por fim, a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária está correta, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Importante ressaltar que não há dúvidas quanto à condição de administrador do referido sócio, como está demonstrado pela cópia do contrato social, fls. 21/26 dos autos.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, “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”.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Maria Vanessa Soares Nunes.

Sala das Sessões, 20 de julho de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente / Revisor

Luiz Cláudio dos Santos
Relator

P

21.533/17/2ª