Acórdão: 24.958/25/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003746494-71
Impugnação: 40.010158744-43
Impugnante: APTIV Manufatura e Serviços de Distribuição Ltda.
IE: 473962332.03-50
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado, mediante a conferência de documentos fiscais e de arquivos eletrônicos, aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.3” da Lei nº 6.763/75. Legítimas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, esta última adequada nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei. Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração em que constatou-se, mediante conferência de arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital - EFD e de notas fiscais eletrônicas, que a Autuada, no período de 01/08/20 a 31/12/20, recolheu ICMS a menor, em razão da apropriação indevida de créditos do imposto nos documentos fiscais relacionados na planilha anexa (Anexo 1 - Planilha NF-e Autuadas), emitidos pela Beneficiadora de Metais São Judas Tadeu Eireli, os quais foram declarados ideologicamente falsos, conforme Ato Declaratório nº 11.525.720.351232, de 24/08/22, publicado no Diário Eletrônico da Secretaria da Fazenda em 24/08/22.

Conforme narrado no Relatório Fiscal Complementar de págs. 06/19, o estorno do crédito decorreu da conclusão de que a real operação de venda de mercadorias ocorria entre a empresa Copper Indústria e Comércio de Vergalhões Eireli (“Copper”), sediada em Joinville – SC, e a Autuada, o que geraria um crédito de 12% ou 7% na operação. Todavia, ao incluir a empresa Beneficiadora de Metais São Judas Tadeu Eireli (“BSJ”), situada em Pouso Alegre – MG, a adquirente passaria a beneficiar-se de créditos de ICMS com base na alíquota de 18% sobre os valores tributáveis das mercadorias, por se tratar de operação interna, realizada dentro do estado de Minas Gerais.

Exige-se ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, c/c §2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação anexada aos autos do e-PTA, alegando, em síntese, que:

- a Fiscalização não comprovou absolutamente nenhum indício de acerto, conluio ou combinação, ou acordo similar, havido entre a Impugnante e as demais empresas indicadas na investigação procedida, ainda que os agentes fiscais dispusessem da mais ampla capacidade probatória;

- as operações de aquisição de fios de cobre efetivamente ocorreram, sendo que a BSJ, indicada como distribuidora oficial da Copper, não era irregular à época dos fatos e a Impugnante agiu de forma diligente e com boa-fé, pelo que a glosa dos créditos de ICMS oriundos de tais operações não podem subsistir;

- a jurisprudência sedimentada do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) são assentes no sentido de que é lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a ocorrência da operação;

- a ocorrência da operação foi comprovada por amplo conjunto de documentos pertinentes à operação, como pedidos de compra, comprovantes de pagamento, avisos de recebimento da mercadoria e laudo produzido por empresa de auditoria independente;

- a multa isolada pela utilização de documento considerado ideologicamente falso não poderia ser aplicada, pois a declaração de inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação, nos termos da jurisprudência do STJ, não se pode considerar que a Impugnante utilizou documento fiscal falso ou ideologicamente falso ao proceder à escrituração das notas fiscais, uma vez que o ato foi praticado quando ainda não havia a declaração de falsidade dos documentos;

- não se pode considerar válida a incidência de juros sobre a multa de revalidação, pois os juros visam remunerar aquilo que deixou de ser pago a tempo, o que não é o caso da penalidade, pois deveria ser paga somente depois de confirmada. A incidência de juros se mostra abusiva e arbitrária, por ausência de seu pressuposto de fato – reposição do numerário que deveria ter ingressado nos cofres públicos, mas não ingressou pela falta do contribuinte;

- as multas aplicadas configuram efeito confiscatório, pois, no caso, tem-se que o valor da multa representa mais que o dobro do valor do ICMS, o que inverteria a lógica da tributação, pois o estado passaria a tributar através de penalidades, promovendo verdadeiro enriquecimento ilícito, ao contrário do que disciplina o art. 3º do CTN.

Os referidos argumentos foram refutados pelo Fisco em manifestação fiscal anexada aos autos do e-PTA, na qual este requer a procedência do lançamento, tendo em vista que:

- a multa isolada aplicada pelo Fisco foi corretamente capitulada no art. 55, inciso XXXI, da Lei nº 6.763/75 e seu valor está dentro do limite estabelecido pelo § 2º, inciso I, do mesmo artigo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o estorno do ICMS e a respectiva multa de revalidação estão corretamente previstos na Lei nº 6.763/75;
- a atividade administrativa de lançamento realizada pelo Fisco Estadual atendeu rigorosamente todos os ditames legais;
- estaria demonstrada a ausência de boa-fé da Impugnante na situação ora debatida.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, cuja constatação se deu mediante verificação fiscal analítica, na qual se apurou que a Autuada deixou de recolher o ICMS, no período de 01/08/20 a 31/12/20, em virtude de apropriação indevida de créditos do imposto destacado em Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) declaradas ideologicamente falsas emitidos pela Beneficiadora de Metais São Judas Tadeu EIRELI (“BSJ”).

As notas fiscais foram declaradas ideologicamente falsas conforme Ato Declaratório nº 11.525.720.351232, publicado no Diário Eletrônico da Secretaria da Fazenda em 24/08/22, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.3” da Lei nº 6.763/75, a saber:

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) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

a.3 - de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento, ressalvadas as hipóteses previstas em regulamento;

(...) (Destacou-se)

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXI, observado o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

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 (CF/88).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Porém, o direito de crédito garantido pelo princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar (LC) 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 de 1988 o seguinte:

CF/88

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*:

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

Lei 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.

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 ideológica documental, o crédito somente será admitido mediante prova inequívoca de que o imposto destacado tenha sido efetivamente pago na origem. Confira-se:

RICMS/02

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)

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.

Cumpra esclarecer, que o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece um novo fato.

É pacífico na doutrina o efeito “*ex tunc*” dos atos declaratórios, pois não é o ato em si que impregna os documentos de falsidade ideológica, uma vez que os 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*)”.

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.

Por outro lado, a expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas na lei. 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 ideológica dos respectivos documentos.

Destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal e não houve contestação dos atos de falsidade ideológica

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relacionados no presente lançamento, nos termos do disposto no art. 134-A do RICMS/02, como segue:

RICMS/02

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.

Ressalte-se que a Receita Federal do Brasil baixou o CNPJ da “BSJ”, em 14/12/20, por motivo de inexistência de fato.

O Fisco mineiro, por seu turno, em diligência fiscal *in loco*, realizada em 09/11/21, concluiu que a empresa “BSJ” não exercia suas atividades comerciais no endereço indicado, conforme consta no Anexo 4 do e-PTA.

O trabalho fiscal é decorrente da operação “Coleta”, posteriormente, em sua segunda fase, denominado de “SINERGIA – Fase 6”, na qual constatou-se a existência de 51 empresas “noteiras”, em que os integrantes da apontada organização criminosa se associaram com objetivo de obter, direta e indiretamente, vantagem patrimonial, mediante a prática de crimes de falsidade ideológica, sonegação fiscal e lavagem de valores, cuja estrutura ordenada era caracterizada pela divisão de tarefas através de 03 (três) núcleos (operacional, gerencial e financeiro).

Dentre as inúmeras empresas de fachada levantadas, tem-se a “BSJ”, que adquiria a mercadoria “Fio de Cobre Nu 1,83MM” da empresa Copper, e, lado outro, emitia documentos fiscais de revenda desses mesmos produtos para a empresa Autuada, os quais chegam à monta de mais de 50 milhões de reais.

Dessa feita, restou concluído pela Fiscalização que a participação da empresa noteira (“BSJ”) na relação jurídico comercial da Copper e da Autuada gerou um benefício de economia de ICMS, em virtude da apropriação indevida de créditos do ICMS de R\$ 9.897.695,94.

Em argumentação meritória constante na Impugnação, contudo, a Autuada alega que a Fiscalização não comprovou absolutamente nenhum indício de acerto, conluio ou combinação, ou acordo similar, havido entre a Impugnante e as demais empresas indicadas na investigação procedida, assim como que as operações de aquisição de fios de cobre efetivamente ocorreram, sendo que a “BSJ”, indicada como distribuidora oficial da Copper, não era irregular à época dos fatos e a Impugnante agiu de forma diligente e com boa-fé, pelo que a glosa dos créditos de ICMS oriundos de tais operações não poderiam subsistir.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante reporta-se, ainda, 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)

Todavia, não merece prosperar a alegação da Impugnante, pois a autuação não foi baseada em meros indícios, mas, sim, em fortes achados que demonstram a simulação da participação da empresa noteira (“BSJ”) na relação comercial entre Copper e Autuada, de forma triangularizar a operação, no intuito de aumentar o crédito tomado nas aquisições de fios de cobre, que podem ser resumidos nos seguintes apontamentos constantes no Relatório Fiscal e no Anexo 7 do e-PTA:

- a inclusão da “BSJ” na operação foi justificada pela Autuada através de uma “Declaração de Fornecimento de Cobre” emitida pela Copper, na qual esta indica a condição de distribuidor exclusivo da “BSJ”. A Fiscalização, entretanto, sinaliza que essa condição não estaria compatível com a definição de contrato de distribuição existente no Código Civil que exige que o distribuidor tenha à sua disposição a coisa negociada, enquanto que foi constatado que a “BSJ” não apresentava estoque para atender rapidamente seu “cliente”, sendo demonstrado que tudo que era adquirido pela “noteira” e, ato contínuo, era revendido para a APTIV, muitas vezes na mesma data, outras vezes até mesmo antes do recebimento da mercadoria;

- a participação da “BSJ” não seria justificável do ponto de vista logístico, uma vez que a distância era aumentada em 50km e uma análise dos preços de vendas praticados comprovam que, se as operações fossem reais, a suposta distribuidora teria apresentado prejuízo durante os 05 (cinco) meses de sua existência;

- a existência de pedidos de compras da Impugnante direcionados à “BSJ” com a inclusão dos contatos da Copper, os quais não especificavam a quantidade e, sim, a precificação do valor da unidade (kg) do fio de cobre para determinada semana, a ser praticada pela “BSJ”;

- a movimentação financeira entre a Impugnante e a “BSJ” ocorreu, na maioria das vezes, através de adiantamento de recebíveis - Banco Itaú, chamando-se atenção o e-mail datado 11/08/20, em que o gerente da Impugnante se dirige ao sócio-administrador e diretor executivo da Copper, e escreve que “...conforme conversamos pela manhã, as condições estão mantidas, apenas com o acerto do ICMS (18%)”;

- outra situação agravante é que os transportadores das mercadorias que supostamente teriam sido carregadas em Pouso Alegre – MG, são de cidades do estado de Santa Catarina (Tubarão, Garuva, etc), violando, mais uma vez, qualquer lógica

comercial, uma vez que encareceria muito mais os produtos do que se transportadas por veículos da região de Pouso Alegre. Some-se a isso o fato de que diversos veículos catarinenses citados nas notas fiscais possuem capacidade física de transporte incompatível com a quantidade de mercadoria supostamente transportada.

Assim, não assiste razão à Impugnante quando afirma que agiu de boa-fé e que não detinha conhecimento dos fatos, pois as evidências acima destacadas comprovam a sua plena ciência e benefícios com a triangularização da operação em análise.

Ademais, a Impugnante, em momento algum comprovou que suas mercadorias compradas estavam na “BSJ” e, da lá, seguiam até o seu estabelecimento.

Dessa feita, revela-se inaplicável ao caso em análise a Súmula nº 509 do STJ, pois restou demonstrado que a operação por intermédio da “BSJ” ocorreu no simples intuito de ampliar indevidamente os créditos tomados pela Autuada em suas operações, sendo caracterizado o planejamento tributário abusivo, por meio da elusão fiscal.

Além disso, deve ser observado que não compete a este Órgão Julgador negar eficácia à legislação vigente, a teor do art. 182 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Lei nº 6.763/75

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;

(Grifou-se)

Reiterando, em se tratando de créditos de ICMS destacados em documento fiscal declarado inidôneo, falso ou ideologicamente falso, a única possibilidade de admissão do aproveitamento dos referidos 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, o que não aconteceu no caso dos autos.

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, até porque não parece razoável que o legislador tributário estadual se ocupe em tutelar eventual direito creditório do emissor do documento fiscal viciado.

Discute-se 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 integral do tributo devido na operação pelo emitente do documento fiscal. A simples

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apresentação de cópias de cheques e extratos bancários contendo as informações sobre os supostos pagamentos não é prova suficiente de que as operações retratadas nos documentos fiscais ocorreram.

Assim, conforme previsão legal e, pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, afigura-se plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária. Somado a isso, como a Impugnante não apresentou provas capazes de elidir o trabalho fiscal, é legítimo o estorno do crédito com a consequente exigência de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, esta prevista no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

No que tange ao pedido de ilegalidade da incidência de juros sobre a multa de revalidação, melhor sorte não assiste ao Impugnante, pois estes estão previstos e em conformidade com o inciso II do art. 2º da Resolução nº 2.880/97. *In verbis*:

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:

(...)

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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, cumpre destacar que quanto às demais assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, 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).

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 25 de março de 2025.

Mellissa Freitas Ribeiro
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D