

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.427/11/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000170158-96  
Impugnação: 40.010130216-64  
Impugnante: Reginaldo de Carvalho Siqueira  
IE: 713805306.00-63  
Origem: DF/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DOCUMENTO FISCAL FALSO/ IDEOLOGICAMENTE FALSO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacados em notas fiscais declaradas falsas e ideologicamente falsas. Como não restou comprovado nos autos a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais objeto da autuação, legítimas as exigências fiscais de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS em face do aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado nas notas fiscais emitidas pelas empresas J.A. Comércio de Couros Ltda e Evandro Santana.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso II do art. 55.

#### **Da Impugnação**

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, impugnação às fls. 175/186, aos fundamentos que se seguem resumidamente:

- o período fiscalizado é anterior à edição dos atos declaratórios;
- os procedimentos adotados para a edição dos atos declaratórios se iniciaram após o período fiscalizado, além do fato de que os citados atos declaratórios não foram publicados em órgão de imprensa, permitindo que se valesse das exceções legais, especialmente, do instituto da denúncia espontânea, caso se convencesse da ilicitude das suas práticas, o que evidencia cerceamento do direito de defesa;
- em que pese o exaustivo trabalho desenvolvido pelos Dignos Agentes Fiscais, as exigências constantes do Auto de Infração impugnado não podem prosperar, sob pena de agressão aos mais elementares princípios dos atos jurídicos, como o da publicidade e o da boa fé, com total afronta aos princípios constitucionais do acesso ao devido processo legal e à ampla defesa, eis que o Fisco lhe negou a oportunidade de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

provar a realidade das operações praticadas, traduzindo no seu direito ao aproveitamento de créditos fiscais, nos termos do inciso I, § 2º do art. 155 da Constituição Federal de 1988, além da ameaça de encaminhamento das peças ao Ministério Público, para instauração de ação penal, sem antes esgotar as vias próprias de apuração do possível ilícito tributário;

- as operações de circulação de mercadorias, efetuadas com J.A Comércio de Couros Ltda. se deram de forma regular, eis que ela se encontra habilitada a funcionar como noticiam as certidões expedidas, tanto pela Receita Federal, quanto pelo Estado do Rio de Janeiro;

- suas obrigações se restringem àquelas descritas no art. 96, do RICMS/02, com estaques, especialmente, para o inciso XIII, tido como infringido;

- a bem da verdade seria uma obrigação descabida do Fisco Mineiro, a exigência de que o seu contribuinte de imposto, a cada operação realizada com contribuinte de outro Estado da Federação, dele exigisse demonstração de sua condição cadastral no seu Estado de origem, sem que houvesse publicidade de qualquer ato administrativo que decretasse a inidoneidade dos seus documentos;

- a publicidade dos atos da administração pública decorre de um princípio constitucional, insculpido no art. 37 da Carta Magna;

- cita o art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro;

- nega ter praticado as operações mercantis em desacordo com as normas que regem a espécie, principalmente porque os atos declaratórios que decretaram a inidoneidade dos documentos fiscais emitidos pela empresa J.A Comércio de Couros Ltda, se fez serodidamente, aos exercícios fiscalizados, sem a necessária publicidade, legal, e doutrinariamente, exigida para a eficácia dos atos administrativos;

- quanto as notas fiscais emitidas pela empresa Evandro Santana - ME, igualmente revestem-se de legalidade, eis que todas elas foram autorizadas, o que coloca em dúvida o ato declaratório, eis que ele foi formalizado de maneira unilateral, sem publicidade e sem qualquer manifestação sua, cerceando-lhe o direito de acesso ao devido processo legal, cerceando-lhe o direito de defesa;

- a Resolução SEF n.º 4.182/10, que dispõe sobre o ato declaratório e outros procedimentos relativos a documentos fiscais, contém várias disposições exigindo a publicação de tais atos;

- não restam, pois, dúvidas de que as operações mercantis realizadas com ambas as empresas, efetivamente ocorreram, tendo as mercadorias integrado seu ciclo produtivo, produzindo mercadorias tributadas nas saídas subsequentes, conforme dados extraídos pelos próprios Agentes do Fisco, nos seus apontamentos fiscais nos quadros Cópia Fiel e Recomposição da Conta Gráfica;

- com todo o respeito, os Agentes Fiscais não consideraram em sua missão, três primados de direito, que não podem ficar alheio em qualquer atividade administrativa: o da boa-fé; o da irretroatividade das normas e o do ônus da prova;

- a respeitabilidade do princípio da boa-fé, do princípio das relações jurídicas e a relativização do princípio da legalidade, conjugadamente, implicam a fixação de limites substanciais à cogência da anulação dos atos administrativos, tanto à Administração como ao Poder Judiciário;

- o princípio constitucional tributário da anterioridade é explícito - porque vem expresso no art. 150, inciso III, alínea "b" da Constituição Federal - e específico, já que diz respeito, tão-somente, ao campo do direito tributário, sendo que a expressiva maioria dos doutrinadores aponta que a desobediência deste princípio torna nulo o efeito da norma, no caso em tela, os atos declaratórios;

- não basta uma parte alegar o fato ou contestar o fato trazido pela outra, sem que comprove a alegação ou a contestação; é necessário, tanto a uma como a outra, provar o alegado, pelos meios permitidos pelo direito.

- é exigência fundamental que os casos submetidos a juízo sejam julgados com base em fatos provados e com aplicação imparcial do direito vigente e, no caso presente, inexistente conclusão lógica, nos relatórios contábeis-fiscais, já que os Agentes Fiscais, expõe a tese, apreciam a síntese, mas concluem diversamente dos princípios.

Ao final, requer seja a presente impugnação julgada procedente, com a finalidade de excluir as exigências fiscais, contida no Auto de Infração, pelo fato de que não praticou as infrações ali descritas, posto que é contribuinte inscrito regularmente e que as notas fiscais foram emitidas regularmente, não se integrando àquelas declaradas inidôneas, descabendo, pois, a incidência dos seus efeitos.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 197/203, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos seguintes fundamentos:

- a defesa do Impugnante com base na alegação que as notas fiscais se revestem de legalidade, eis que todas elas foram autorizadas, conforme se vê em seus próprios corpos, não tem qualquer fundamento, visto que, se tratam de documentos fiscais falsos;

- a legislação tributária veda o aproveitamento de créditos de ICMS oriundos de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos;

- cita os arts. 30 da Lei n.º 6.763/75, art. 70, inciso V, Parte Geral do RICMS/02 e 135, Parte Geral do RICMS/02;

- a publicação do ato declaratório de falsidade é precedida de procedimento próprio, disciplinado pela Resolução n.º 4.182/10 e, com base no resultado de diligências realizadas é que se determina a data em que os documentos emitidos serão considerados falsos/ideologicamente falsos;

- é de se notar assim que, nessas situações, tais operações não são levadas à tributação pelo emitente, não havendo, por conseguinte, recolhimento de imposto e que se falar em compensação desses valores com o imposto devido na operação subsequente, porquanto, justifica o estorno promovido pelo Fisco sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não se pode atribuir legitimidade ao crédito de imposto destacado em documento fiscal declarado falsos/ideologicamente falsos ainda que se comprove, por qualquer meio, que houve a efetiva transação;

- há que ser ponderado que, operações dessa natureza, embora pareçam válidas sob a ótica do direito comercial, o mesmo não se pode afirmar à luz do direito tributário;

- no presente caso, a simulação dessas operações se evidencia a partir da conferência diligenciada pela Fiscalização de origem, destacando-se a declaração do Fisco do Estado do Rio de Janeiro de fl.79 e o Relatório do Fisco do Espírito Santo de fls.70 e 71;

- se a existência do estabelecimento (suposto emitente) e as notas fiscais padecem do vício da simulação, é certa a afirmação de que todas as transações vinculadas a essas notas fiscais, ilustradas por recibos de pagamentos e canhotos de cheques estejam contaminadas pelo mesmo vício;

- a alegada boa-fé não pode ser admitida para se eximir o Contribuinte do cumprimento de obrigação tributária à luz da regra do art. 136 do Código Tributário Nacional;

- já a alegação de irretroatividade das normas tributárias baseada na publicação dos atos declaratórios após a operação entre as empresas, também é improcedente, pois os atos declaratórios têm efeito retroativo, reportando-se à data da ocorrência do fato que o ensejou;

- o ato de falsidade tem natureza meramente declaratória, evidenciando uma situação de fato, caracterizadora de um vício existente já à época da emissão dos documentos fiscais objeto da presente autuação;

- ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial;

- não é o ato declaratório que torna o documento falso, e sim a inobservância de preceitos legais quando da emissão do documento fiscal, sendo pacífico na doutrina seus efeitos "*ex tunc*";

- o Auto de Infração exarado, por ser ato administrativo, goza de presunção de veracidade;

- para aproveitamento de crédito de ICMS relativo a notas fiscais consideradas falsas e ideologicamente falsas, é necessário que o contribuinte demonstre, pelos registros contábeis, que a operação comercial efetivamente se realizou, incumbindo-lhe, pois o ônus da prova;

- a publicação posterior da declaração de falsidade de quem emitiu documento fiscal falso ou ideologicamente falso não exonera o contribuinte que aproveitou o crédito de provar-lhe a autenticidade;

- o comerciante de "boa-fé", acreditando na aparência da nota fiscal não ficará prejudicado por isso, porque excluirá sua responsabilidade tão logo demonstre pelos registros contábeis, que as notas fiscais representam a verdadeira compra e venda;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não é o caso do Autuado que deveria ter comprovado cabalmente que a operação teria se realizada, não servindo "recibos" e "canhotos de cheques" como prova idônea das aludidas operações;

- não foi apresentado pelo Autuado, ou mesmo pelo contribuinte fluminense, qualquer documento sobre o transporte de 936 (novecentas e trinta e seis) toneladas de couros do Rio de Janeiro para Minas Gerais;

- o Auditor Fiscal fluminense constatou o impedimento da empresa J.A. Comércio de Couros Ltda desde 16 de abril de 2009, data muito anterior à primeira nota fiscal relacionada pelo Fisco mineiro para estorno de crédito;

- a empresa capixaba apresenta Declaração à Secretaria de Estado da Fazenda do Espírito Santo (fl. 73), onde declara: *"sob as responsabilidades da lei, que desconhece, e que não realizou quaisquer das operações mercantis materializadas nas notas fiscais n° 2401 a 2406"* (fls. 17 a 22).

- não tendo o Autuado comprovado a efetividade das operações comerciais espelhadas nas notas fiscais tidas por falsas ou ideologicamente falsas, não restou demonstrado o alegado direito ao creditamento de ICMS;

- não se trata de ameaça o encaminhamento das peças ao Ministério Público para instauração de ação penal e sim do cumprimento da Lei Federal n.º 8.137/90 que define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso II do art. 55 em face da imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos do imposto destacado em notas fiscais emitidas pelas empresas J.A. Comércio de Couros Ltda e Evandro Santana.

A relação das notas fiscais falsas e ideologicamente falsas e o aproveitamento indevido do ICMS estão relacionados no Quadro 1 (fs. 10/11), que foi utilizado para estorno do crédito conforme demonstrado na Verificação Fiscal Analítica (fls. 12/15).

Importante registrar de pronto que o Fisco, para proporcionar maior legitimidade e legalidade às provas carreadas aos autos, bem como para garantir o pleno exercício do direito de defesa, lavrou intimações (fls. 150/172) para que o ora Impugnante comprovasse inequivocamente as operações que foram objeto de estorno dos créditos.

Desta forma, a questão tratada nos autos não se cinge apenas à declaração de falsidade dos documentos questionados, mas está amparada na incorrência das operações neles registradas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta o Impugnante que, para dar cumprimento e aplicação ao princípio da não cumulatividade aproveitou os créditos aqui discutidos.

O princípio da não cumulatividade opera-se plenamente, exatamente como dito pelo Impugnante, quando um contribuinte, na medida em que pagou pelo ICMS ao adquirir o produto, com o valor do tributo já inserido no preço da mercadoria, compensa o valor posteriormente quando da operação de venda.

Ocorre nestes autos é que o Impugnante não demonstrou que tenha pago pela operação mercantil. Ou seja, neste processo não restou demonstrado que o Impugnante pagou o valor do imposto de cujo crédito se apropriou.

Não conseguiu o Defendente, em nenhum momento no presente processo, provar que pagou o ICMS embutido no preço das mercadorias que adquiriu e de cujo crédito se apropriou.

Ressalte-se que os "recibos" e "canhotos de cheques" apresentados nos autos (fls. 164 a 172) não podem ser tidos como prova idônea da ocorrência das aludidas operações, até mesmo porque não é possível fazer a correlação entre elas e estes documentos. Ademais, não se tratam de documentos oficiais.

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.

Assim, já no texto constitucional, existem dois pressupostos básicos 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.

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

demonstrar que tenha havido uma operação anterior ou menos que pagou aos pretensos remetentes pelas mercadorias adquiridas, não estão atendidos os pressupostos para justificar o creditamento do ICMS como por ele efetivado.

Frise-se que o lançamento em questão refere-se à constatação de recolhimento a menor do ICMS, proveniente de aproveitamento indevido de créditos do imposto, relativos a notas fiscais que, na verdade, não correspondem à efetivas entradas de mercadorias no estabelecimento.

Acrescente-se que o princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS, está descrito no próprio texto constitucional, como visto acima. Entretanto, o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Carta Magna de 1988, estabelece que caberá a lei complementar “*disciplinar o regime de compensação do imposto*”.

Atendendo a esta premissa da Constituição Federal, encontra-se o art. 23 da Lei Complementar n.º 87/96, que preceitua:

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.

Esta norma insculpida na lei complementar encontra-se reproduzida no art. 30 da Lei n.º 6.763/75, que dispõe:

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.

Verifica-se assim, que o lançamento, ora analisado, encontra-se amparado no art. 23 da Lei Complementar n.º 87/96 e no art. 30 da Lei n.º 6.763/75.

Não bastasse as normas legais, também o art. 70, inciso V, Parte Geral do RICMS/02, então vigente, determina que não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou prestações subsequentes, a operação ou prestação acobertada por documento fiscal ideologicamente falso.

Tratando-se a questão de matéria de prova destaca-se que para verificação da autenticidade dos créditos apropriados pelo Impugnante, o Fisco, antes da autuação, o intimou para apresentar a comprovação inequívoca dos pagamentos efetuados pelas operações descritas nas notas fiscais objeto do presente lançamento.

Embora o Impugnante tenha sido intimado, não trouxe a comprovação da efetiva liquidação das mercadorias constantes nos documentos fiscais questionados.

O estorno do crédito, diante de todo o conteúdo do presente processo, foi devidamente realizado, tendo em vista que o Impugnante, em tempo algum comprovou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que os impostos foram pagos na origem ou que tenha feito o correto pagamento das operações mercantis.

Além de todos os dados constantes dos autos, as notas fiscais supostamente emitidas pelas empresas J.A. Comércio de Couros Ltda e Evandro Santana foram consideradas ideologicamente falsas.

No que tange aos motivos da falsidade, com relação aos documentos emitidos pela J.A. Comércio de Couros Ltda, por meio da Consulta de Ato Declaratório Falsidade/Inidoneidade, cuja publicação data de 27 de janeiro de 2011, constata tratar-se de “*Documento Fiscal Autorizado, emitido por contribuinte que encerrou irregularmente suas atividades*”, alcançando “*Os documentos fiscais autorizados emitidos a partir de 16.04.2009*”.

Conforme declaração do Fisco do Estado do Rio de Janeiro: “... o impedimento da inscrição do contribuinte a partir de 16/04/2009 ...” (fl. 79).

Com relação aos documentos supostamente emitidos por Evandro Santana – ME cumpre destacar a declaração do próprio Evandro Santana que relata desconhecer e que não realizou quaisquer das operações mercantis materializadas nas Notas Fiscais n.ºs 2401, 2402, 2403, 2404, 2405 e 2406 (fls. 73/74).

O Relatório da Fiscalização do Espírito Santo confirma que a empresa capixaba não realizou qualquer operação com a empresa Reginaldo de Carvalho Siqueira e que a numeração destas notas fiscais não consta de suas AIDFs (fls. 71/76).

Assim, a defesa com base na alegação que estas notas fiscais se revestem de legalidade, eis que todas elas foram autorizadas, não podem ser acatada, visto que, se tratam de documentos fiscais falsos e sem comprovação da efetividade da operação mercantil.

Os argumentos do Impugnante, em síntese, são no sentido de que o período fiscalizado é anterior à edição dos atos declaratórios.

Cumpre destacar que o procedimento de fiscalização que culminou na lavratura do Auto de Infração em apreciação, se iniciou posteriormente à data de publicação dos atos declaratórios tendo o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF sido recebido pela Impugnante em 22 de abril de 2011.

Portanto, considerando-se a data da publicação dos atos declaratórios que tornou público o ato administrativo que considerou falsos os documentos fiscais de cujo crédito trata o presente lançamento, em confronto com a data em que se iniciou a ação fiscal, o Impugnante teve tempo para promover o recolhimento do ICMS sem as multas exigidas pelo Auto de Infração em epígrafe.

Assim, no caso em tela, está mais que demonstrado que o Impugnante teve a oportunidade, vez que tomou conhecimento do Auto de Início de Ação Fiscal apenas em 22 de abril de 2011, para promover a denúncia espontânea se quisesse.

Efetivamente os atos declaratórios apenas tornam público um vício preexistente nos documentos fiscais e, no caso em tela, foram publicados após a emissão das notas fiscais questionadas. No entanto, vale ressaltar que o Auto de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração somente foi recebido pela Impugnante em 22 de julho de 2011, ou seja, também após a publicação dos atos declaratórios.

O ato declaratório de inidoneidade/falsidade decorre de realização de diligência especialmente efetuada para a investigação real da situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, providenciado nos termos da Resolução n.º 4.182, de 20 de janeiro de 2010, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas nos incisos I a IV do art. 3º da referida resolução.

Oportuno esclarecer que com base no resultado de diligências é que se determina a partir de que data os documentos emitidos serão considerados falsos.

No caso dos autos, significa dizer que, por meio de diligência, o Fisco Fluminense constatou que a partir de 16 de abril de 2009 o emitente dos documentos, a empresa J. A. Comércio de Couros, deixou de cumprir as obrigações tributária, principal e acessória, tais como entrega de documentos e recolhimento de imposto; situação agravada pela inexistência do estabelecimento no endereço fixado (fls. 78/80). E que com relação ao Fisco Capixaba a constatação foi de que as operações não existiram, pois se tratam de documentos falsos (fls. 71/76).

São pacíficos na doutrina os efeitos “*ex tunc*” dos atos declaratórios de, pois não é o ato em si que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde sua emissão.

O ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo essa com a publicação do mesmo no Diário Oficial do Estado, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente.

Consiste em ato de reconhecimento de uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, explicita a existência do que já existia, possuindo natureza declaratória e não natureza normativa.

O entendimento acima esposado acerca dos efeitos dos atos declaratórios de inidoneidade está inclusive presente em inúmeros julgados desta Casa.

De conformidade com o disposto na Resolução n.º 4.182/10, é facultado ao contribuinte que tenha efetuado registro de documento fiscal falso/ideologicamente falso promover o recolhimento do imposto indevidamente aproveitado, atualizado monetariamente e acrescido de multa de mora, desde que assim o faça antes da ação fiscal.

É sabido que a legislação tributária veda o aproveitamento de créditos de ICMS oriundos de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos.

Ressalta-se que, em se tratando de operação representada por documento declarado falso/ideologicamente falso, a regra é no sentido da vedação ao crédito. Contudo, em observância ao princípio da não cumulatividade, o legislador cuidou de estabelecer uma única ressalva a esta regra condicionando a apropriação à apresentação “*de prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago*” (inciso V, art. 70, Parte Geral do RICMS/02), prova esta não produzida pelo Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso, a inocorrência real das operações de circulação de mercadorias se evidencia a partir da conferência diligenciada pela Fiscalização de origem.

Destaca-se aqui a declaração do Fisco do Estado do Rio de Janeiro registrando que "... o impedimento das atividades da empresa a partir de 16/04/2009 pela inexistência de fato do estabelecimento no endereço declarado ..." (fl. 79) e pelo Relatório do Fisco do Espírito Santo que atesta que a empresa capixaba não realizou operação com a empresa mineira ora Impugnante, e que notas fiscais objeto do lançamento não constam de suas AIDFs (fl. 70/71).

A alegada boa fé não pode ser admitida para eximir o Contribuinte do cumprimento de obrigação tributária, pois a responsabilidade por infrações de ordem tributária é objetiva, conforme art. 136 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

Art. 136. 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.

Conclui-se, portanto, que as notas fiscais declaradas falsas, desde a sua emissão, já traziam consigo vício insanável que as tornavam inválidas para efeitos de geração de créditos do imposto.

Para aproveitamento de crédito de ICMS relativo a notas fiscais consideradas falsas e ideologicamente falsas 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.

A publicação posterior da declaração de falsidade do documento fiscal não exonera o Contribuinte que aproveitou o crédito de provar-lhe a autenticidade.

Torna-se importante esclarecer que o comerciante de "boa-fé", acreditando na aparência da nota fiscal não ficará prejudicado pois excluirá sua responsabilidade tão logo demonstre pelos registros contábeis que as notas fiscais representam a verdadeira compra e venda das mercadorias.

Não é o caso do Impugnante que deveria ter comprovado cabalmente que a operação teria se realizada, não se prestando os "recibos" e "canhotos de cheques" (fls. 164/172) como prova idônea das aludidas operações, conforme dito anteriormente.

Da análise dos documentos de onde o crédito ora questionado foi extraído em confronto com a declaração de sua falsidade pode-se perceber que, em relação ao contribuinte J.A. Comércio de Couros Ltda, este teria vendido para o Impugnante 936 (novecentas e trinta e seis) toneladas de couros salgados (fls. 24/56). Contudo, nos autos não foi apresentado pelo Impugnante, ou mesmo pelo contribuinte fluminense, qualquer documento que comprovasse o transporte destas mercadorias.

Ressalte-se, não foi apresentado sequer um Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga para acobertar o transporte de tão elevada carga (936 toneladas de couros) do Estado do Rio de Janeiro para o Estado de Minas Gerais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E mais, das notas fiscais que deveriam transitar por postos de fiscalização não consta sequer um carimbo de postos fiscais, seja do Estado do Rio de Janeiro ou do Estado de Minas Gerais.

De acordo com documento de fl. 79, o Auditor Fiscal fluminense constatou o impedimento da empresa J.A. Comércio de Couros Ltda desde 16 de abril de 2009, data muito anterior à primeira nota fiscal relacionada pelo Fisco mineiro para estorno de crédito, qual seja, Nota Fiscal n.º 000041, de 03 de setembro de 2009 (fl. 24).

No que tange ao contribuinte capixaba teriam ocorrido “vendas” de 207 (duzentas e sete) toneladas de couros salgados da empresa no Estado do Espírito Santo para o Impugnante.

Também neste caso não se verifica qualquer carimbo de postos fiscais nas notas fiscais existentes nos autos.

A empresa capixaba apresenta Declaração à Secretaria de Estado de Fazenda do Espírito Santo (fl. 73), onde declara: “*sob as responsabilidades da lei, que desconhece, e que não realizou quaisquer das operações mercantis materializadas nas notas fiscais n.º 2401 a 2406*” (fls. 17/22).

Não tendo o Impugnante comprovado a efetividade das operações comerciais espelhadas nas notas fiscais tidas por falsas ou ideologicamente falsas, não restou demonstrado o alegado direito ao creditamento de ICMS.

Portanto, trata-se de uma situação de fato e de direito, não existindo dúvida sobre a irregularidade praticada e a imputação das penalidades previstas em lei.

A doutrina e a jurisprudência tem se pautado para o direito ao aproveitamento dos créditos, na comprovação, de forma inequívoca, do pagamento das transações comerciais. Foi esse o objetivo do Fisco, qual seja, buscar elementos e provas materiais que comprovem a efetiva e inequívoca realização das operações.

No entanto, desde o início do procedimento fiscal, o Impugnante nada provou, apresentando cópias de “canhotos de talão de cheques” e “Recibos”, sem correlação com as notas fiscais objeto da autuação.

Importa destacar que não foram apresentadas cópias de cheques compensados, mas sim, “canhotos de talão de cheques” que são preenchidos pelo próprio emitente e não atestam que os cheques tenham efetivamente se destinado a quem neles consta.

Ademais, também não foi apresentado o extrato bancário que comprovaria o débito em conta corrente do Defendente dos cheques cujos “canhotos” foram apresentados.

Os originais desses documentos, que são o supedâneo da escrituração dos livros comerciais e fiscais, à luz da legislação tributária em vigor e aos mandamentos dos princípios fundamentais de contabilidade, não foram disponibilizados para o Fisco.

Outro fato é a não apresentação dos microfilmes dos cheques. Fato que impede o acatamento de seus argumentos de defesa, pois não se pode aceitar como comprovante documento passível de alterações unilaterais.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal.

Ademais, verifica-se também a perfeita adequação do tipo descrito na norma que determina a aplicação da penalidade isolada e da conduta da Impugnante tida pela Fiscalização como infracional, a saber:

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;  
.....

Não há também que se falar em redução da multa aplicada com base no § 3º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, pois no caso em tela verifica-se a impossibilidade de acionamento do permissivo legal, uma vez estar a infração atrelada à falta de pagamento do imposto que também é exigido no lançamento em apreciação.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Bruno Antônio Rocha Borges (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 17 de novembro de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente / Relatora**