

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.881/12/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000172924-23
Impugnação: 40.010131658-87
Impugnante: Só Chapas Comércio de Produtos Siderúrgicos Ltda
IE: 001018514.00-92
Proc. S. Passivo: Marcelo Dias Carvalho
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatado, mediante verificação fiscal analítica, 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. Procedimento fiscal devidamente respaldado no art. 30 da citada lei c/c art. 70, inciso V do RICMS/02. Não foram carreados aos autos comprovantes de recolhimento do ICMS devido pelos emitentes dos documentos fiscais. Corretas as exigências de 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. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação refere-se à falta de recolhimento do ICMS, no período de março a novembro de 2007, apurada mediante a recomposição da conta gráfica, decorrente do aproveitamento indevido de crédito de ICMS proveniente de notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, conforme Atos Declaratórios nºs 12.186110.006611 de 04/12/09 e 13.062710.00225 de 06/02/07.

Exigem-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 processo encontra-se devidamente instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02); Auto Infração – AI (fls. 10/11); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 12); Relatório Fiscal (fls. 13/16); Anexo – Recomposição da conta gráfica (fls. 18); Anexo 2 – Planilha de estorno de crédito (fls. 20/21); Anexo 3 – Atos Declaratórios (fls. 30/36); Anexo 4 – Documentos da empresa Cinco Ferro e Aço Ltda (fls. 37/80); Anexo 5 - Relação das notas fiscais ideologicamente falsas (fls. 82/94); Anexo 6 – livro Registro das Entradas e livro Diário (fls. 96/119) e Anexo 7 – Telas do SIARE (fls. 120/136); Fundamentação jurisprudencial (fls. 137/150).

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 153/163, com documentos anexados às fls. 165/290, alegando resumidamente o que segue.

De início, após sucinta narração dos fatos, afirma que todas as notas fiscais autuadas foram devidamente registradas em seus livros contábeis e fiscais, com movimentação física para fins de industrialização, demonstrando que as operações efetivamente ocorreram.

Anexa aos autos cópias do livro Registro de Entradas, do livro Diário, cópias das duplicatas relacionadas às compras, extratos bancários com o registro dos pagamentos, cópias de Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas, documentos que indicam, inequivocamente, as aquisições efetivas e de boa-fé das mercadorias que geraram o direito ao crédito aproveitado pela Impugnante.

Destaca que a atribuição do poder de polícia é exclusiva da Administração Pública e, portanto, não havia possibilidade de que tivesse ciência de qualquer irregularidade com seus fornecedores.

Entende que o recolhimento ou não do imposto pelo fornecedor não prejudica ou impede a regular escrituração do crédito do ICMS. Assegura que as operações acobertadas pelas notas fiscais questionadas foram realmente praticadas e diz que tal fato é incontroverso pela ausência de questionamento pela Fiscalização das operações fictícias.

Prosseguindo, diz que a Fiscalização não demonstrou que o ICMS destacado nas notas fiscais não fora recolhido aos cofres públicos, tornando insubsistente o Auto de Infração impugnado.

Assevera que a aplicação das multas, de revalidação e isolada, tem caráter confiscatório, o que ofende a livre iniciativa lícita e a atividade do contribuinte, por cercear-lhe o direito de exercê-las (arts. 5º, inciso XIII e 170 da Constituição Federal - CF/88), e, por isto, devem, ambas, ser canceladas.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em bem fundamentada manifestação de fls. 294/299, refuta os argumentos da defesa pedindo que o lançamento seja julgado procedente pelos seguintes fundamentos, em síntese.

Em um primeiro momento, diz que o trabalho fiscal encontra-se respaldado no art. 30 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 70, inciso V do RICMS/02 e, destaca que, para fins de direito ao crédito do imposto, é necessária a regularidade da documentação fiscal que acoberta a operação de entrada das mercadorias e o efetivo recolhimento do ICMS na etapa anterior.

Sendo assim, afirma que não há nos autos quaisquer comprovantes de recolhimento do imposto relativo às operações descritas nas notas fiscais declaradas ideologicamente falsas e, desta forma, não há se falar que foi ferido o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante a realização de consulta prévia ao Sintegra, esclarece que seus dados são baseados em informações prestadas pelo próprio contribuinte cadastrado, portanto, não valem como certidão de sua efetiva existência de fato e de direito, não são oponíveis a Fazenda e nem excluem a responsabilidade tributária derivada de operações com elas ajustadas.

Acrescenta que não se discute a efetividade das operações referentes às notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, mas, sim, a legitimidade do aproveitamento dos valores destacados.

Em assim sendo, o estorno do crédito do ICMS relativo às notas fiscais declaradas ideologicamente falsas tem amparo legal e não fere o princípio da não-cumulatividade, mas pelo contrário, ratifica-o, na medida em que estorna créditos de ICMS inexistentes, uma vez comprovado que o imposto devido pelo emitente não foi pago.

Pede, ao final, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Trata-se de aproveitamento indevido de créditos de imposto destacado em notas fiscais consideradas ideologicamente falsas, conforme Atos Declaratórios nºs 12.186110.006611 de 04/12/09 e 13.062710.00225 de 06/02/07, publicados no Diário Oficial de Minas Gerais dos dias 15/12/09 e 09/02/07, respectivamente, às fls. 31/36.

Quanto ao aproveitamento indevido de crédito de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos, 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.

Porém, o direito de crédito garantido pelo princípio da não-cumulatividade previsto na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária mineira não se confunde com as providências formais exigidas para o seu exercício. O direito é amplo, submetendo-se unicamente aos limites constitucionais, mas seu exercício depende de normas instrumentais de apuração.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º da Constituição Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

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

Para tal, existem dois pressupostos básicos no texto constitucional para o cumprimento do princípio da não-cumulatividade, quais sejam, deve haver efetivamente uma operação anterior 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:

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

Lei Estadual 6763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

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

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

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

Entretanto, no que tange ao estorno de créditos, consubstanciado pela declaração de que os documentos fiscais relacionados são ideologicamente falsos, destaca-se que os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal empreendida pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A expedição de um ato declaratório é precedida de diligências especialmente efetuadas para a verificação e comprovação de qualquer uma das situações irregulares elencadas no RICMS. Ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que ensejaram a declaração de inidoneidade ou falsidade dos respectivos documentos.

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

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

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

Assim, o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova, portanto, é de natureza declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do Estado visa apenas tornar público o que já existia.

Cumpre-se salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como ideologicamente falsos. O ato declaratório além de configurar formalmente a irregularidade, descreve a situação que ensejou a declaração, demonstrando de maneira inequívoca ser os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

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

Art. 30

(...)

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

Ressalte-se, ainda, as disposições contidas no art. 135 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 135 - Os documentos falsos, ideologicamente falsos ou inidôneos fazem prova apenas a favor do Fisco.

Parágrafo único - Constatada a falsidade ou a inidoneidade de documento fiscal, nos termos dos artigos anteriores, a ação fiscal independe de ato

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.

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

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

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

(...)

V- a operação ou prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso, ideologicamente falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago; (Grifou-se)

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

Neste caso, restou comprovado não ter havido o recolhimento do imposto decorrente do estorno do crédito indevidamente aproveitado na forma estabelecida no art. 9º da Resolução nº 4.182/10 e, nem a comprovação de que o imposto devido na operação foi integralmente pago nos termos do art. 70, inciso V do RICMS/02.

Destaca-se que não consta também dos autos, que a Contribuinte tenha contestado os fundamentos da publicação dos atos declaratórios, na forma prevista no § 5º do art. 30 da Lei nº 6.763/75, retrotranscrito.

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

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;

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, não merecem acolhida, haja vista que não compete ao Órgão Julgador administrativo apreciá-las,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dado o impedimento previsto no art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim dispõe:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator) e Carlos Alberto Moreira Alves, que o julgavam improcedente. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Dias Carvalho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participou do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 31 de julho de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente/Relatora Designada**

EJ/T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.881/12/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000172924-23	
Impugnação:	40.010131658-87	
Impugnante:	Só Chapas Comércio de Produtos Siderúrgicos Ltda	
	IE: 001018514.00-92	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Dias Carvalho	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

Versa o presente feito sobre a constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS tendo em vista que, segundo a fiscalização, as notas fiscais que geraram este crédito indevidamente aproveitado são ideologicamente.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada na Lei nº 6763/75 respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI.

Com a devida “vênia” dos votos majoritários, tem-se que o feito fiscal em caso tal não deve mesmo prevalecer, pois satisfatoriamente, o Contribuinte autuado fez o que estava ao seu alcance fazer ou seja, ele demonstrou que as mercadorias “circularam” e que “pagou” os valores destacados no documento fiscal, circunstância que, a princípio seria suficiente a legitimar o creditamento hostilizado pela Fiscalização.

Como é sabido, o ICMS é regido por princípios e, dentre eles está fundamentalmente o da “não-cumulatividade” que é a essência do citado tributo já que de fato, quem suporta o ônus deste imposto é o consumidor/destinatário do produto adquirido.

Ou seja, o ICMS é de fato um imposto “indireto”.

Tecnicamente então nestes autos, verifica-se que o Autuado é quem de fato suportou a carga tributária lançada nos documentos fiscais considerados ideologicamente falsos pelo Estado de Minas Gerais.

Portanto, se ele, destinatário de fato suportou este ônus do tributo considerando a “não-cumulatividade” referida aqui, tem-se que o aproveitamento é legítimo, ainda mais quando a própria Fiscalização reconhece que as operações de fato ocorreram no caso vertente.

Diante do exposto e considerando que as operações autuadas de fato ocorreram e, considerando ainda que o ônus tributário das operações autuadas foi suportado integralmente pelo destinatário, isto é, foi o destinatário que “pagou o imposto devido na operação” e, considerando finalmente, o Princípio “da não-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cumulatividade”, julgo improcedente o lançamento, pedindo “vênia” aos votos majoritários.

Sala das Sessões, 31 de julho de 2012.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**

CC/MIG