

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.049/13/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000174360-77
Impugnação: 40.010132465-77
Impugnante: EMFER Estruturas Metálicas Fernandes Ltda
IE: 687329701.00-79
Coobrigado: Carlos de Araújo Fernandes – CPF: 189.429.976-00
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO - Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais declaradas falsas e ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, itens I e II da Lei 6763/75. Procedimento fiscal devidamente respaldado no art. 30 da citada lei c/c art. 70, inciso V, do RICMS/02. Não restou comprovado nos autos a real e efetiva ocorrência da operação descrita nas notas fiscais objeto da autuação. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação, no período de dezembro de 2010 a dezembro de 2011, de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais consideradas falsas e ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme atos declaratórios regularmente publicados no Diário Oficial do Estado.

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.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 459/468 e acosta documentos de fls. 471/754 aos autos.

Aduz que, em observação ao princípio da legalidade e, por consequência, ao princípio da verdade material, deve o agente público proceder a mais ampla investigação acerca dos atos que lhe são submetidos a exame, devendo buscar todo o conjunto de elementos necessários à verificação da verdade dos fatos.

Argui que a Autoridade Fiscal não deu cumprimento ao princípio da verdade material no caso dos autos, deixando de produzir prova essencial à natureza da autuação, ou seja, para efetuar a glosa do crédito, deveria trazer aos autos prova de que o imposto devido na origem não foi recolhido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega que, ainda que houvesse qualquer tipo de ardil perpetrado pelos fornecedores das mercadorias, não se verifica qualquer ato comissivo ou omissivo da Impugnante, o que a desobrigaria de todos os termos do Auto de Infração, levando à aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional.

Sustenta que, ainda que as notas fiscais declaradas falsas ou ideologicamente falsas o sejam de fato, quem deverá suportar a penalidade é o emitente, pois a Impugnante foi induzida a acreditar que estava diante de operação lastreada por documentos idôneos.

Argumenta que o dispositivo contido no art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.5”, é inaplicável ao caso em exame visto que não se pode afirmar, pelos elementos trazidos aos autos, que o emitente se valeu de inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos ou o quer que seja.

Ressalta que o ato declaratório não faz alusão ao que o dispositivo afirma ser um documento inidôneo, retirando do Fisco a certeza necessária para se efetuar o lançamento de ofício.

Frisa que, diante da incerteza trazida quanto aos motivos que levaram à autuação, verifica-se grave violação ao seu direito de defesa.

Afirma que a fim de afastar a alegação de falsidade ideológica das notas fiscais indicadas na relação anexa ao Auto de Infração (AI), pelos documentos acostados aos autos (livro Diário, Notas Fiscais de Entrada e Saída, livro Caixa e Duplicatas) que as mercadorias indicadas nas notas fiscais foram efetivamente adquiridas e pagas.

Salienta que a orientação jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de se comprovar a efetividade da operação, conforme acórdão colacionado.

Sustenta que as operações lastreadas por notas fiscais autuadas ocorreram em meses dos anos de 2010 e 2011, e que a Secretaria de Fazenda de Minas Gerais as declarou falsas ou ideologicamente falsas posteriormente a estas datas, conforme se comprova pelo Anexo 2 do AI, verificando que todas as operações foram realizadas antes das declarações de falsidade.

Entende que o ônus de verificação da idoneidade documental é impossível ao contribuinte uma vez que as operações poderiam ser declaradas ilícitas em até cinco anos e que no máximo, poderia ocorrer a intimação do contribuinte para pagar eventual diferença de imposto, isto caso comprovado, não houvesse recolhimento na origem.

Pondera não ser lícito nem razoável impor medida punitiva àquele que cumpriu todos os procedimentos que a lei impõe e utilizou-se de todos os meios necessários para verificação de uma eventual fraude.

Argui ainda a ausência de proporcionalidade e razoabilidade da penalidade aplicada.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 469/470 dos autos.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 765/778, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Da Preliminar

Da arguição de cerceamento do direito de defesa

A Autuada alega ter sido cerceado o seu direito à defesa em razão da incerteza trazida sobre os motivos que levaram à autuação, decorrente de ato declaratório de falsidade expedido pela Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, com base no art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.5” da Lei nº 6.763/75, visto que, não se pode afirmar, pelos elementos trazidos aos autos, que o emitente se valeu de inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos.

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.

Especialmente em relação à alegação da Impugnante, acerca do Ato Declaratório nº 11.016.060.000042 (fls. 195) de 03/11/11 e publicado em 04/11/11 - I.E. 001.684964-0097 – Sul Minas Comércio de Resíduos Metálicos e Plásticos Ltda, constando como motivo: “documento fiscal ideologicamente falso - documento fiscal autorizado de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual com dados falsos”, trata a alínea “e” do inciso II do art. 4º da supracitada Resolução:

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:

(...)

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. Grifou-se.

Cumpre-se salientar que não há qualquer dúvida quanto à caracterização dos documentos fiscais como falsos/ideologicamente falsos. O ato declaratório, além de configurar formalmente a irregularidade, descreve a situação que ensejou a declaração,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

demonstrando de maneira inequívoca ser 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 10 (dez) dias, contado da publicação do ato declaratório:

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.

Portanto, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa.

Do Mérito

Como já relatado, trata a autuação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais consideradas falsas e ideologicamente falsas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme atos declaratórios regularmente publicados no Diário Oficial do Estado.

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.

Instrui o presente processo tributário o Relatório Circunstanciado do Auto de Infração (fls. 06/10), AIAF nº 313.2012.043 e 313.2012.046 (fls. 11/14), Termos de intimação nºs 1182/2011, 202/2012, 208/2012, 217/2012, 247/2012 e 278/2012 (fls. 15/27), Anexo 2 – Relação das notas fiscais falsas escrituradas com aproveitamento de crédito (fls. 28/29), Anexo 3 – Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 30), Anexo 4 – Demonstrativo do Cálculo da Multa Isolada (fls. 31/32), Atos Declaratórios de Falsidade/Inidoneidade (telas do SICAF) e respectivas notas fiscais de entradas (fls. 35/256), cópias do livro Registro de Entradas e Registro de Apuração de ICMS 2010 e 2011 (fls. 257/ 356) e cópias das DAPI – Declaração de Apuração e Informação do ICMS (fls. 357/458).

A cobrança do ICMS aproveitado indevidamente se deu em razão do estorno do ICMS, decorrente da escrituração de notas fiscais declaradas falsas e ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrito:

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

I - falso o documento fiscal que:

a) não tenha sido previamente autorizado pela repartição fazendária, inclusive em relação a formulários para a impressão e emissão de documentos por sistema de processamento eletrônico de dados;

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.

No presente caso, as notas fiscais foram declaradas falsas e ideologicamente falsas mediante atos declaratórios listados abaixo, devidamente publicados no Diário Oficial deste Estado, em datas anteriores ao Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF (nº 313.2012.043 de 06/06/12 e 313.2012.046 de 13/06/12), tornando pública e oficial a referida falsidade:

- Ato Declaratório nº 11.525.720.000309 (fls. 35) de 08/02/12 publicado em 10/02/12 referente à Inscrição Estadual 001.851237-0076 - Metal Plastic Comércio de Resíduos Metálicos e Plásticos, motivo: documento fiscal ideologicamente falso/documento fiscal autorizado de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento.

- Ato Declaratório nº 12.067.110.001404 (fls. 81) de 15/09/11 publicado em 29/09/11 referente à Inscrição Estadual 067.932.011.0009 - Ferraz Ferro e Aço Ltda, motivo: documento falso, não autorizado pela Administração Fazendária - AIDF: 00019531 - 2010 - Inexistente.

- Ato Declaratório nº 12.186.110.007378 (fls. 100) de 16/09/11 publicado em 17/09/11 referente à Inscrição Estadual 186.338562-0085 - Multiaços Indústria e Comércio de Produtos Técnicos Ltda, motivo: documento falso, não autorizado pela Administração Fazendária - AIDF 00064988 - 2009 - Uso indevido de AIDF de outro contribuinte.

- Ato Declaratório nº 12.209.060.000136 (fls. 119) de 26/12/11 publicado em 28/12/11 referente à Inscrição Estadual 001.775484-0081 - JK Mineração e Produtos Siderúrgicos Ltda ou JK Comércio de Ferros Ferragens e Chapas Metálicas Ltda, motivo: documento fiscal ideologicamente falso/documento fiscal autorizado de contribuinte inscrito, porém sem estabelecimento.

- Ato Declaratório nº 11.016.060.000042 (fls. 195) de 03/11/11 publicado em 04/11/11 referente à Inscrição Estadual 001.684964-0097 - Sul Minas Comércio de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resíduos Metálicos e Plásticos Ltda, motivo: documento fiscal ideologicamente falso, documento fiscal autorizado de contribuinte que obteve inscrição estadual com dados falsos.

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.

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 falsos e 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 recaem 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.

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 as intimações acostadas às fls. 15/26 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 Atuada trouxe aos autos cópias do livro Caixa e das duplicatas, quando da impugnação, pretendendo demonstrar que as mercadorias indicadas nas notas fiscais foram efetivamente adquiridas e pagas e, portanto, ocorreram efetivamente.

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 compoñham 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 (pagamento de duplicatas) 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 data de recebimento, CPF ou carimbo CNPJ de quem deu a quitação, sendo que alguns, nem sequer consta qualquer quitação. Ademais, as duplicatas emitidas pelos remetentes das mercadorias, isoladas, não podem fazer prova da efetividade da operação.

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, lançados em seu livro Caixa, acostado às fls.731/754, onde estão contabilizados os pagamentos das respectivas duplicatas, porém não há comprovação da saída do recurso. A Autuada não apresentou os extratos bancários da conta lançada em contrapartida no livro Caixa (Banco Real).

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a boa fé do Contribuinte, 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 do 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, *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;

Correta a eleição do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária, 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:

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. 759/764 dos autos.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, 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 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Amélia Josefina A. Nogueira da Fonseca. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 22 de janeiro de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Luiz Fernando Castro Trópia
Relator**