

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.346/14/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000204019-39
Impugnação: 40.010135098-37
Impugnante: Cisam Siderurgia S.A
IE: 471863810.00-82
Proc. S. Passivo: Fued Ali Lumar/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DOCUMENTO FISCAL IDEOLOGICAMENTE FALSO. Constatada a utilização de notas fiscais de entrada declaradas ideologicamente falsas nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.3” da Lei nº 6.763/75, com aproveitamento indevido de crédito em parte das operações, conforme art. 70, inciso V do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXI, majorada conforme §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre constatação de recolhimento a menor de ICMS, no período de outubro a novembro de 2011, mediante verificação fiscal analítica, em virtude de ter a Autuada se apropriado irregularmente de créditos referentes a aquisições acobertadas com notas fiscais declaradas ideologicamente falsas.

Exigem-se ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI, todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 20/33, anexando os documentos de fls. 62/98.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 102/105, refutando as alegações da Impugnante e pedindo pela procedência do lançamento.

DECISÃO

A autuação versa sobre utilização/escrituração, pela Contribuinte, de notas fiscais de entradas, declaradas ideologicamente falsas, quais sejam, NF nº 0382 (fls.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

09), NF 0482 (fls. 10), NF 0646 (fls. 11) e NF 0676 (fls. 12), conforme Ato Declaratório 12.209.060.000139 – Publicado em MG 26/04/12.

A Impugnante argumenta, quanto ao aproveitamento indevido de crédito de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos, 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 e § 2º, inciso I 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;

(...)

§ 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.

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, transcrito a seguir, e o art. 30 da Lei nº 6.763/75, de igual teor, estatuem 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:

Lei Complementar 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

.....
Lei Estadual 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.

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.

No caso dos autos, poderia a Impugnante, em conformidade com o disposto no art. 9º da Resolução nº 4.182/10, ter promovido a recomposição da conta gráfica, com o estorno do crédito indevidamente aproveitado, e o recolhimento do imposto, se devido, 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 copia das notas fiscais.

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 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

É importante destacar que não foram anexados aos autos quaisquer comprovantes do recolhimento do imposto pelos remetentes das mercadorias, que seria a prova concludente de que o imposto correspondente teria sido integralmente pago.

Assim, 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. A legislação é clara ao condicionar o aproveitamento do imposto a título de crédito à idoneidade do documento respectivo.

Portanto, como não foi comprovado o recolhimento do imposto decorrente do estorno do crédito indevidamente aproveitado na forma estabelecida no art. 9º da Resolução 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, afigura-se correto o estorno do crédito.

A Impugnante entende que não pode ser considerada incorreta a utilização dos documentos fiscais autuados, emitidos eletronicamente, uma vez que as transações, em relação à empresa fornecedora Max Metais Ltda, ocorreram em data anterior à publicação do ato de inidoneidade, logo não poderia saber se o emitente tratava-se de “pessoa inidônea”.

Entretanto, no que tange à 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.

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/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, 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. No caso em tela, os efeitos do Ato Declaratório (fls. 13) são retroativos a 13/04/11, assim anteriores às datas de emissão dos documentos cujos créditos foram estornados.

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*).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Cumpra 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 a utilização, com ou sem 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 declaratório prévio que o tenha considerado falso ou inidôneo.

A Impugnante alega, ainda, que ocorreu o pagamento das operações, conforme os documentos anexados.

Quanto ao aproveitamento indevido de crédito de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos, a Autuada argumenta que agiu de boa-fé e, que não há evidência aparente de qualquer irregularidade nas notas fiscais.

A alegação de boa-fé perpetrada pela Impugnante é estranha ao feito fiscal, pois a responsabilidade por infrações de ordem tributária é objetiva, conforme art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), 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.

Ademais, ao buscar lesar o Fisco de origem com condutas que objetivam o não recolhimento integral do imposto devido, o remetente das mercadorias, fornecedor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Impugnante, auferem vantagens econômicas indevidas que, refletidas sobre os preços por ele praticados, visam conquistar clientela sensível a custos menores de aquisição.

Pelo exposto, é legítima a inversão do ônus da prova prevista no art. 30 da Lei nº 6.763/75 c/c inciso V do art. 70 do RICMS/02, no que concerne à garantia de que o ICMS foi recolhido pelo contribuinte emitente dos documentos declarados ideologicamente falsos, o que, se provado, assegura que o valor do imposto foi incluído no preço da mercadoria pago pelo destinatário, determinando a legitimidade dos créditos destacados.

Quanto aos documentos (fls. 72/98) anexados pela Impugnante para comprovar a efetiva entrada das mercadorias na empresa, eles não podem ser tidos como prova idônea da ocorrência das aludidas operações, até mesmo porque, os pagamentos foram realizados para Modelação Nova Indústria e Comércio de Ferramentas Ltda e não para a empresa Autuada.

Embora, constem documentos às fls. 72, 76, 80 e 85 referentes à suposta cessão de “Direito de Título” da emitente dos documentos ideologicamente falsos para a empresa que recebeu os pagamentos, estes são documentos válidos apenas entre as partes contratantes, não fazendo prova concludente frente à Fazenda Pública, uma vez que não são revestidos de formalidades por meio das quais possa ser aferida a veracidade das referidas cessões, bem como a data de emissão dos documentos.

Destaca-se, ainda, que não se discute a efetividade das operações referentes às notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, mas sim, a legitimidade de sua utilização com ou sem aproveitamento de crédito.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2014.

Antônio César Ribeiro
Presidente / Revisor

Fernando Luiz Saldanha
Relator

T