

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.316/14/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172539-83
Recurso de Revisão: 40.060136278-51
Recorrente: Aperam Inox América do Sul S/A
IE: 687013342.03-52
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

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, II da Lei nº 6.763/75. Tratando-se de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos em virtude de informações relativas ao encerramento irregular de estabelecimento e comprovação da falsidade das guias de recolhimento do imposto relativo às operações. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, respectivamente. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

A atuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de agosto de 2006 a abril de 2008, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de utilização de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.431/14/2ª, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento, ficando vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que o julgava parcialmente procedente para admitir os créditos apropriados pelo Contribuinte nas operações em que há demonstrativos de "TED" e "DOC", cujos pagamentos tenham sido confirmados.

Das Razões da Recorrente

Inconformado, o Sujeito Passivo interpõe, tempestivamente, Recurso de Revisão (fls. 2.269/2.290), por intermédio de procurador regularmente constituído.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 19.942/10/1ª e 20.933/13/3ª (cópias às fls. 2.319/2.343).

E, anexam os documentos de fls. 2.346/2.789.

Requer, ao final, que seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2.790/2.797, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

Da Preliminar

Superada, de plano, as condição de admissibilidade capitulada no art. 163, II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que se trata de PTA do rito ordinário, cumpre verificar o atendimento também da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

A Recorrente afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 19.942/10/1ª e 20.933/13/3ª.

Com relação ao Acórdão nº 19.942/10/1ª, a divergência apontada pela Recorrente diz respeito ao prazo decadencial para o lançamento de constituição do crédito tributário.

Com efeito, no Acórdão nº 19.942/10/1ª, a E. 1ª Câmara de Julgamento seguiu a linha defendida pela Recorrente, adotando a tese de que o prazo decadencial, no que se refere aos tributos lançados por homologação seria regido pelo art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o prazo para o lançamento fiscal seria de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação.

Assim, após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como divergente, constata-se assistir razão à Recorrente, uma vez que restou caracterizada a divergência jurisprudencial no tocante à questão do prazo decadencial.

Com relação ao Acórdão nº 20.933/13/3ª, a divergência diz respeito ao princípio da boa-fé do contribuinte autuado por utilização de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos.

Nesse caso, também, constata-se que preenche os pressupostos de admissibilidade do recurso, uma vez que a decisão paradigma cancelou as exigências fiscais vinculadas a aquisições de mercadorias acobertadas por notas fiscais

ideologicamente falsas, em função da comprovação da efetiva ocorrência das operações, embora tenha reconhecido a falsidade da documentação objeto da autuação, enquanto que a decisão recorrida manteve as exigências.

Dessa forma, verifica-se, sem muito esforço, que se encontra caracterizada divergência entre decisões quanto à aplicação da legislação tributária, reputando-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), comprovando-se o preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no dispositivo legal.

Por consequência, verifica-se que se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se aquela decisão, com as adequações pertinentes, conforme a seguir.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de agosto de 2006 a abril de 2008, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de utilização de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos, resultando nas exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no inciso XXXI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

O demonstrativo do crédito tributário é apresentado, sinteticamente, às fls. 14 dos autos.

O ato declaratório de falsidade ideológica referente aos documentos fiscais, objeto do lançamento, é apresentado às fls. 16 e, às fls. 18, a cópia de sua publicação no Diário Oficial.

O avulso com os fundamentos para publicação do ato declaratório encontra-se acostado às fls. 20/33 dos autos.

A relação das notas fiscais declaradas ideologicamente falsas e a indicação de seus respectivos registros no livro Registro de Entradas encontram-se dispostos na planilha de fls. 35/38.

Por sua vez, as notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, juntamente com as respectivas guias e/ou comprovantes de supostos recolhimentos do imposto, encontram-se às fls. 40/583.

A Fiscalização anexa, ainda, às fls. 585/783, cópia do livro Registro de Entradas, demonstrando a escrituração dos documentos fiscais declarados ideologicamente falsos, além de juntar às fls. 785/965, cópia do livro Registro de Apuração do ICMS referente ao período autuado.

A Recorrente argui a decadência do direito da Fiscalização de realizar o lançamento, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de agosto a dezembro de 2006, com fundamento no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, tal dispositivo refere-se à homologação tácita dos valores recolhidos pelo contribuinte por ocasião do lançamento por ele realizado, e não aos valores submetidos ao lançamento de ofício, o qual encontra regra própria de decadência no inciso I do art. 173 do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Observa-se no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o voto do Relator Ministro Humberto Martins:

PROCESSO:

AGRG NO ARESF 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A):

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO:

12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR:

T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO:

DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262).AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, em relação ao exercício de 2006, somente expirou em 31/12/11, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Recorrente foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 27/12/11 (fls. 05).

Com relação ao estorno de crédito em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de utilização de documentos fiscais declarados ideologicamente falso, o fundamento legal para o lançamento pode ser resumido no dispositivo constante da lei ordinária estadual que regulamenta o ICMS:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

(...)

§ 4º - Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

a.1 - que tenha sido extraviado, subtraído, cancelado ou que tenha desaparecido;

a.2 - de contribuinte que tenha encerrado irregularmente sua atividade;

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

a.4 - que contenha selo, visto ou carimbo falsos;

a.5 - de contribuinte que tenha obtido inscrição estadual ou alteração cadastral com a utilização de dados falsos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a.6 - não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação; (Grifou-se).

O direito ao crédito de ICMS 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 que dependem 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;

(...)

§ 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 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.

O art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, a seguir transcrito, estabelece 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, se for o caso, à escrituração nos prazos e 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.

Assim, 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.

Cumpram registrar que os atos declaratórios de falsidade dos documentos fiscais que consubstanciaram o estorno de créditos foram publicados em datas anteriores ao início da ação fiscal.

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 (vide fls. 19/33).

Ampla divulgação é dada aos atos expedidos pela Autoridade Fazendária, mediante a sua publicação no Diário Oficial, constando os motivos que ensejaram a declaração de falsidade dos respectivos documentos (vide fls. 18).

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 os vícios os acompanham desde suas emissões.

Assim, o ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação preexistente, não cria nem estabelece coisa nova.

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, espandando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (*ex tunc*)”.

Portanto, o ato declaratório é de natureza declaratória e não normativa. A publicação do ato no Diário Oficial do Estado visa apenas tornar público o que já existia.

Cumpram 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, serem os documentos fiscais, materialmente, inábeis para legitimar o aproveitamento de créditos.

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

E, com o intuito de “eliminar qualquer dúvida que possa subsistir acerca da veracidade das operações”, anexou ao seu Recurso os seguintes documentos:

a) Doc. 04-A (fls. 2.345/2.539): documentos que intitulou como “comprovantes bancários de pagamento com os valores idênticos aos da nota fiscal”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) Doc. 04-B (fls. 2.540/2.574): documentos que identificou como “comprovantes bancários de pagamento com valores idênticos ao resultado da soma dos valores das notas fiscais, ou seja, um pagamento para uma pluralidade de notas”.

c) Doc. 04-C (fls. 2.575/2.719): documentos que nomeou como “comprovantes bancários de pagamento em que o valor correspondente a uma ou mais notas, com variações referentes a outros acertos, como glosa por não conformidade, pagamento de câmbio pronto, dentre outros”.

d) Doc. 5 (fls. 2.720/2.724): documentos que denominou como “correspondência do ITAÚ UNIBANCO confirmando a efetivação de 25 (vinte e cinco) transferências por meio de DOC/TED”.

Com relação a esses documentos, a Recorrente prestou os seguintes esclarecimentos:

No primeiro grupo : a análise é simples e direta. Como o valor das notas fiscais é idêntico ao valor do comprovante de pagamento, resta demonstrada a existência da operação.

No segundo grupo: diversas faturas que deveriam ser pagas no mesmo período foram reunidas e quitadas em único pagamento. Nesses casos a empresa apresentou, inclusive, o ‘relatório de partidas individuais de fornecedores, do sistema ‘SAP’ e, em seguida, apresenta o comprovante de pagamento.

No terceiro grupo: ao final, existem faturas pagas, tanto individualmente quanto coletivamente, tendo como diferencial, contudo, que houve alterações, para mais ou para menos, no pagamento efetivado quando comparado com o valor original das notas. Cumpre ressaltar que todas as alterações são justificadas e estão disponíveis na tela do ‘SAP’.

Todos os valores das notas fiscais, quando confrontados como as notas e os motivos de alteração apresentados pela empresa, alcançam resultado exato, excetuando apenas o caso da Nota Fiscal nº 360, que registra valor de R\$ 5.462,17, sendo o valor do comprovante de pagamento correspondente de R\$ 5.162,17 – claro erro material de digitação pela proximidade dos números ‘1’ e ‘4’ no teclado.

Finalmente, cumpre esclarecer que alguns comprovantes (23 ocorrências) fornecidos pelo banco, dos quais consta tão somente a indicação da solicitação da transferência, desacompanhada da informação de sua efetivação. Para esses casos, o contribuinte obteve junto ao ITAÚ UNIBANCO a comprovação, mediante ofício assinado, de que, além de solicitadas, as transferências foram efetivadas (doc. 5).” (Grifos Originais)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, em que pesem os argumentos e documentos apresentados, mantêm-se a decisão recorrida com fulcro no art. 70, inciso V do RICMS/02, c/c art. 182 da Lei nº 6.763/75 e art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), uma vez que inexistente nos autos prova concludente de que o imposto devido pelo emitente, relativo às operações autuadas, foi integralmente pago.

A Fiscalização anexou (fls. 40/583), reiterando, as notas fiscais declaradas ideologicamente falsas e as respectivas guias e/ou comprovantes de supostos recolhimentos do imposto, uma vez que a Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, por intermédio do Ofício DRTC-II-NF-5 nº.146/08, (fls. 23) atesta que não teriam sido localizadas essas guias de recolhimento.

O Fisco do Estado de São Paulo também emitiu uma declaração certificando o encerramento irregular, a partir de 15/06/06 (fls. 25, da Máxima Comércio e Distribuição de Metais Ltda, emitente das notas fiscais declaradas ideologicamente falsas.

Informa, ainda, no “Termo de Diligências Fiscais” (fls. 26/28), que pesquisou um a um, por inscrição estadual e por CNPJ, num total de 213 (duzentos e treze) pesquisas, na data de 11/10/07, todos os 106 (cento e seis) supostos recolhimentos, e não encontrou nenhum deles em seus registros.

E, assevera que o Banco Bradesco, que figura como agente arrecadador, intimado a apresentar os “comprovantes de recolhimento bancário”, não certificou nenhum dos supostos recolhimentos (fls. 27).

A Fiscalização, para corroborar a caracterização da falsidade ideológica dos documentos fiscais autuados, anexa aos autos (fls. 30/31) declarações do sócio que constava nos atos constitutivos da empresa Máxima Comércio e Distribuição de Metais Ltda e de sua mãe, afirmando categoricamente que jamais foi sócio ou proprietário de qualquer empreendimento comercial.

A Fiscalização traz, ainda, ofício do Diretor Executivo da Administração Tributária da Coordenadoria da Administração Tributária (CAT) da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo (SEF/SP) às fls. 1.359/1.360, de 18 de janeiro de 2013, ratificando a declaração de fls. 23, informando sobre a inexistência de recolhimentos relativos às guias de arrecadação relacionadas às notas fiscais declaradas ideologicamente falsas.

Ratificando, a instituição bancária Bradesco aduz que não constam em seus registros os recolhimentos de ICMS informados nas guias de recolhimento apresentadas e, a própria SEF/SP também informa que não entraram nos cofres públicos os supostos recolhimentos informados nos documentos (vide documentos de fls. 1.747/2.104).

Informa, ainda, o Fisco do Estado de São Paulo que, uma vez confirmada a falsidade dos recolhimentos, além da comunicação às autoridades policiais, foram adotados os procedimentos para declaração da inidoneidade dos documentos fiscais atribuídos à Máxima Comércio e distribuição de Metais Ltda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante registrar que não houve contestação dos atos de falsidade relacionados no presente lançamento, nos termos do art. 134-A do RICMS/02, como se segue:

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:

(...)

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.

Dessa forma, as notas fiscais declaradas ideologicamente falsas, desde a sua emissão trazem consigo vício insanável que as tornavam inválidas para efeitos de geração de créditos do imposto.

A propósito, oportuno trazer à colação 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 (1996/0013618-1)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITOS RESULTANTES DE NOTA FISCAL. DECLARAÇÃO SUPERVENIENTE DA INIDONEIDADE DE QUEM A EMITIU.

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 VALÉ, 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 SUPORTARIA 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.)

Outrossim, 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 irregularidade de notas fiscais emitidas pelos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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, 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, LEGITIMA O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Portanto, a comprovação da boa-fé do adquirente que legitima o aproveitamento de crédito oriundo de nota fiscal ideologicamente falsa se materializa com o lançamento contábil das notas fiscais autuadas e dos respectivos pagamentos efetivados.

Ressalte-se que a Fiscalização observou o princípio da boa-fé desde o início, pois o Auto de Início da Ação Fiscal foi lavrado após a publicação do ato declaratório, o que permitiu à Recorrente a ciência prévia do referido ato e a possibilidade de sanear a irregularidade, recolhendo o ICMS e acréscimos antes da ação fiscal.

Cumpra observar que a Recorrente apresentou às fls. 1.040/1.306, cópias dos lançamentos das notas fiscais declaradas ideologicamente falsas no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

Apresentou, também, às fls. 1.309/1.341 e 2.137/2.197, cópias de comprovantes bancários referentes ao pagamento das operações (TED C e DOC C) por intermédio do Banco Itaú.

Registre-se que, conforme destacado anteriormente, a Recorrente acrescentou aos comprovantes bancários trazidos na fase impugnatória os documentos de fls. 2.345/2.724.

Dessa forma, observa-se que o entendimento emanado do recurso repetitivo do STJ acima transcrito (pagamento das operações) pode ser observado em relação a quase totalidade dos documentos fiscais objeto do lançamento.

Não obstante, dois aspectos merecem ser ponderados.

Primeiro, a lei ordinária que institui o ICMS no Estado de Minas Gerais estabelece:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 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.

Segundo, dispõe o Regulamento do ICMS de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, 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:

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;(grifou-se)

Assim, novamente se reportando à lei ordinária do imposto, ela determina:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Interessante notar que no caso em tela existe informação da instituição financeira (Bradesco) atestando que não foram recebidos por ela os valores constantes das guias de recolhimento relativas às operações objeto do lançamento e, conseqüentemente, existe informação da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo de que não foram identificados nos sistemas de arrecadação os recolhimentos apontados nas citadas guias.

Dessa forma, no caso em tela, em que pese a presunção de boa-fé observada nas decisões do STJ, existe o fato incontroverso de que as guias de recolhimento que acompanham os documentos fiscais declarados ideologicamente falsos são falsas, não existindo o recolhimento do imposto relacionado às operações.

Nesse sentido, resta claro e notório o descumprimento da regra constitucional da não cumulatividade do imposto quando a Recorrente, se credita de imposto relativo a documentos fiscais acompanhados de guias de arrecadação comprovadamente falsas, sem que tenha ocorrido o recolhimento do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro, como retrotranscrito, a este Órgão Julgador não compete negar vigência a normas emanadas do Executivo, nos termos do art. 182, inciso I da Lei nº 6763/75.

Sendo assim, considerando-se os atos declaratórios de falsidade ideológica dos documentos fiscais, com fundamento nas informações decorrentes das verificações fiscais realizadas pela Fiscalização do Estado de São Paulo, correta a imputação fiscal relativa ao estorno dos créditos correspondentes.

Portanto, conforme previsão da legislação e pelo conjunto dos documentos acostados aos autos, não tendo a Recorrente apresentado prova concludente do recolhimento do imposto na origem, legítima a exigência do ICMS e das multas de Revalidação e Isolada, essa última prevista no inciso XXXI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in 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;

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada, ora Recorrente.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pela utilização de documento fiscal declarado ideologicamente falso para efeito de aproveitamento indevido de créditos do imposto, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar, como previsto na legislação, os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue, via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O eminente Des. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO". (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À

SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista no inciso XXXI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, assevera-se que os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º do art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 determinam tal imposição, sendo disciplinada, no âmbito do Estado de Minas Gerais, pela Resolução nº 2.880/97, conforme art. 2º, inclusive quanto ao seu termo inicial (primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento):

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Ressalta-se que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

A primeira sessão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento de Recursos Especiais Repetitivos, pacificou entendimento de que é legítima a aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários estaduais pagos em atraso. A decisão acolheu Recurso Especial (REsp nº 879.844) interposto pela AGE -Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Marcelo Nogueira de Moraes, que lhe davam provimento para cancelar as exigências. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Valter de Souza Lobato e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além dos signatários e, dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 05 de setembro de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**José Luiz Drumond
Relator designado**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.316/14/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172539-83
Recurso de Revisão: 40.060136278-51
Recorrente: Aperam Inox América do Sul S/A
IE: 687013342.03-52
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de agosto de 2006 a abril de 2008, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto provenientes de utilização de documentos fiscais declarados ideologicamente falsos.

A divergência do voto majoritário refere-se aos documentos apresentados em que existe a comprovação de pagamento das operações.

Importante lembrar que o Fisco Mineiro discorda veemente deste posicionamento. No entanto, vale destacar, que o Poder Judiciário o tem consagrado em determinados julgados como se mostrará adiante.

Assim, para o Fisco Mineiro, o aproveitamento de crédito não se justifica, se o imposto, por qualquer razão, deixou de ser recolhido, na origem. E, declarada a inidoneidade da nota fiscal, presume-se não ter havido recolhimento do tributo referente à operação, devendo aquele que se beneficia do ato, para desfazer a presunção, provar sua existência. Esse é também o posicionamento consagrado pela decisão majoritária.

Ambos, tanto o Fisco como a decisão majoritária, amparam-se no dispositivo regulamentar mineiro que determina que tais créditos, decorrentes de documentos ideologicamente falsos, só podem ser aproveitados na hipótese de se comprovar o recolhimento do imposto, na origem, nos termos do inciso V do art. 70 do Regulamento do ICMS/MG.

Entretanto, há de ficar clara a dificuldade, quase impossibilidade, presente neste ordenamento. Mesmo sob a análise jurídica esta situação não se altera, uma vez que não há como se exigir que o contribuinte mineiro seja detentor da documentação

fiscal de outros contribuintes. Por esses fatos verifica-se o esvaziamento do conteúdo da norma legal.

Repita-se, pela importância, que economicamente o ICMS, pelas suas próprias características, é transferido para o adquirente. Assim, realizada a operação e quitada a dívida, cessam as responsabilidades do adquirente quanto a essa etapa comercial. A falta de repasse do imposto ao Estado pelo vendedor/emitente não pode ser imputada à compradora.

Esta característica leva alguns a denominar o ICMS de “imposto indireto”, denominação dada àqueles tributos onde o contribuinte de fato é o adquirente da mercadoria, sendo o remetente considerado contribuinte de direito, ou seja, aquele que é responsável pelo recolhimento ao Estado.

A não cumulatividade do ICMS faz nascer para os contribuintes quando da efetiva entrada de mercadorias em seu estabelecimento ou da aquisição de serviços tributados pelo imposto, um crédito contra o sujeito ativo - Estados e Distrito Federal. De fato, a dicção do inciso I do § 2º do art. 155 da Carta Magna - "... *compensando-se o que for devido...* " - confere, de modo direto, ao sujeito passivo do ICMS o direito de abatimento, oponível ao Poder Público.

A doutrina e a jurisprudência tem acatado a chamada “teoria da aparência”, conforme o entendimento aqui exposto que está presente em inúmeros julgados dos tribunais brasileiros, adiante representados pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, a saber:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. CRÉDITO DECORRENTE DE NOTA FISCAL EMITIDA POR EMPRESA CUJA INSCRIÇÃO FOI DECLARADA INIDÔNEA. PARA APROVEITAR OS CRÉDITOS DE ICMS EMBUTIDOS NO VALOR DAS MERCADORIAS QUE ENTRAM NO SEU ESTABELECIMENTO, O COMPRADOR NÃO DEPENDE DA PROVA DE QUE O VENDEDOR PAGOU O TRIBUTO; SÓ SE EXIGE DO COMPRADOR A COMPROVAÇÃO DE QUE A NOTA FISCAL CORRESPONDE A UM NEGÓCIO EFETIVAMENTE REALIZADO E DE QUE O VENDEDOR ESTAVA REGULARMENTE INSCRITO NA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA COMO CONTRIBUINTE DO TRIBUTO. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO”.

(STJ – 2ª TURMA - AGA 173817/RJ – REL. MIN. ARI PARGENDLER - DJ 06/04/1998, P. 00095)

“TRIBUTÁRIO - ICMS - CRÉDITOS RESULTANTES DE NOTA FISCAL - INIDONEIDADE DA EMPRESA EMITENTE - ENTRADA FÍSICA DA MERCADORIA - NECESSIDADE - VENDEDOR DE BOA-FÉ - INEXISTÊNCIA DE DOLO OU CULPA - PRECEDENTES.

- O VENDEDOR OU COMERCIANTE QUE REALIZOU A OPERAÇÃO DE BOA-FÉ, ACREDITANDO NA APARÊNCIA DA NOTA FISCAL, E DEMONSTROU A VERACIDADE DAS TRANSAÇÕES (COMPRA E VENDA), NÃO PODE SER RESPONSABILIZADO POR

IRREGULARIDADE CONSTATADA POSTERIORMENTE, REFERENTE À EMPRESA, JÁ QUE DESCONHECIA A INIDONEIDADE DA MESMA.

- RECURSO CONHECIDO E PROVIDO”.

(RESP 112.313/SP, RELATOR MINISTRO PEÇANHA MARTINS, 2ª TURMA, UNÂNIME, DJ DE 17/12/99, P. 00343).

RECENTEMENTE 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 RELATIVOS ÀS MESMAS, CABENDO-LHE PORÉM DEMONSTRAR A EFETIVA REALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES, A SABER:

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, 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."

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, LEGITIMA 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.

Verifica-se, nos autos, que a Impugnante, agrupou as operações autuadas em três blocos distintos a saber:

- bloco um: há comprovantes de depósitos com coincidência exata de valores entre a nota fiscal e o depósito da respectiva quitação da operação;
- bloco dois: situações em que foram agrupadas várias faturas a serem quitadas no mesmo período. Portanto, foi efetuado um pagamento único compreendendo todas aquelas faturas;
- bloco três: abarca faturas pagas em bloco e individualmente, contudo havendo diferenças entre os valores devidos e pagos (para mais ou para

menos), em virtude da necessidade de compensação de valores devidos entre as partes, gerando pequenas diferenças, as quais foram devidamente justificadas por meio das telas do sistema SAP apresentadas pela Autuada.

Todas estas situações foram devidamente comprovadas pelos documentos de fls. 2345 e seguintes.

Diante do exposto, julgo improcedente o lançamento para admitir os créditos apropriados pela Contribuinte, uma vez que em relação a todas operações foram apresentados demonstrativos de “TED” e “DOC” que confirmaram os pagamentos realizados.

Sala das Sessões, 05 de setembro de 2014.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**