

Acórdão:	1.175/00/5 ^a
Impugnação:	40.10100456-43
Impugnante/Autuado	Campos e Barras Ltda.
Coobrigado:	Posto Netuno Ltda.
PTA/AI:	01.000125760-83
Inscrição Estadual:	433.893641.00-87 (Autuada)
Origem:	AF/Montes Claros
Rito:	Ordinário

EMENTA

Substituição Tributária – Combustível – Falta de Retenção e Recolhimento do ICMS/ST – Nota Fiscal Inidônea. Constatada a aquisição de combustíveis acobertados por notas fiscais consideradas inidôneas, ocorridas no mês de maio de 1998. Nos termos do art. 149, inciso I, do RICMS/96, considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria, com documento fiscal falso ou inidôneo. A irregularidade documental configura, por via reflexa, o descumprimento da obrigação tributária principal de recolher o tributo devido e o ônus de comprovar a regularidade fiscal da operação pertence ao adquirente da mercadoria com nota fiscal inidônea, que, “in casu”, não comprovou o efetivo recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais. A responsabilidade do adquirente varejista pela falta de retenção e de recolhimento, por parte do remetente, do imposto devido por substituição tributária, encontra guarida no art. 29, § 1.º, do RICMS/96, que a ele impõe a obrigatoriedade pelo recolhimento do débito não satisfeito, nos prazos estipulados pela legislação tributária. Arguições de defesa calcadas em meras alegações. Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aquisições de combustíveis acobertados por notas fiscais consideradas inidôneas, ocorridas no mês de maio de 1998.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 49.

Inconformado com as exigências fiscais, o Autuado impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 50/54), por intermédio de seu representante legal, aduzindo o seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ♦ que todos os documentos fiscais reputados inidôneos pelo Fisco foram lançados em seus registros;
- ♦ que adquiriu os combustíveis mediante operações revestidas de todas as formalidades legais, e que o ICMS decorrente da substituição tributária encontrava-se incluso no preço final das mercadorias;
- ♦ que não promoveu a saída, a entrega, o transporte, ou mesmo a manutenção em estoque, das mercadorias atingidas pelo feito, sem a competente documentação fiscal, segundo o teor do imputado art. 89, inciso I, do RICMS/96, indicado no AI;
- ♦ que exibiu ao fornecedor seu cartão de inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS, bem como exigiu dele a exibição de documento de mesma natureza, o que se comprova através dos dados corretamente descritos nos campos “emitente” e “destinatário” das notas fiscais;
- ♦ que não procede a capitulação, no AI, dos art. 96, inciso XVII, do RICMS/96, e 16, inciso XIII, da Lei 6.763/75, dado o caráter genérico que possuem, sem que se tenha, a seguir, sido estabelecida qualquer relação com outros dispositivos da legislação tributária;
- ♦ que não infringira a regra do art. 134, inciso III, do RICMS/96, uma vez que solicitou o bloqueio da sua inscrição estadual em 14/04/99;
- ♦ que por força do art. 100, inciso I C/C art. 103, inciso I, ambos do CTN, o Ato Declaratório de Inidoneidade não tem efeito retroativo, de maneira que não poderá alcançar as aquisições de combustíveis ocorridas anteriormente a sua publicação;
- ♦ que houve flagrante eleição errônea do sujeito passivo, já que cabe ao alienante da mercadoria a retenção e o recolhimento do ICMS decorrente da substituição tributária, a quem deve o Fisco se reportar para exigir o imposto que lhe é devido.

Alfim, requer a procedência da Impugnação.

O Fisco, em manifestação de fls. 63/69, refuta os termos da Impugnação, aos seguintes argumentos:

- ♦ que se promoveu a reformulação do crédito tributário, devidamente comunicada ao Impugnante, que, porém, nada se manifestou;
- ♦ que, ante o resultado das diligências efetuadas, onde se constatou que, embora não tenha sido encontrado o Coobrigado – *Posto Netuno Ltda.*, no endereço informado, suas notas fiscais continuavam sendo emitidas;
- ♦ que os destinatários destes documentos fiscais tratam-se de postos revendedores pertencentes a membros de uma mesma família, o que caracterizaria a existência de conluio, com vistas a sonegação;

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ♦ que as operações efetuadas entre o Autuado e o Coobrigado desrespeitaram a Portaria MME n.º 009/97, que veda a comercialização de combustíveis entre postos revendedores;
- ♦ que, embora tenham os documentos fiscais sido declarados inidôneos mediante Ato Declaratório, tal procedimento não era condição preponderante para o reconhecimento da inidoneidade, na inteligência do art. 135, parágrafo único, do RICMS/96, o qual cita;
- ♦ que o Coobrigado ao não promover a sua defesa contra o Ato Declaratório de Inidoneidade, nem contra o AI, admite tacitamente como legítimas as ações empreendidas pelo Fisco;
- ♦ que o Ato Declaratório de Inidoneidade das notas fiscais do Coobrigado, reconheceu, tão somente, uma situação preexistente, e que sua publicação foi revestida de todas as formalidades legais, objetivando cientificar os contribuintes, que, por ventura, detivessem tais documentos, para que providenciassem a regularização pertinente, junto ao fisco estadual, sem a incidência de penalidades;
- ♦ é inócua a fundamentação defensiva sustentada nos arts. 105 e 106, do CTN, porquanto os dispositivos que deferiam inidoneidade aos documentos fiscais, mormente os arts. 52, § 6.º, inciso I, da Lei 6.763/75, 134, inciso III e 135, parágrafo único, do RICMS/96, já estavam vigendo quando da utilização destes documentos;
- ♦ que não houve eleição errônea do sujeito passivo, vez que a responsabilidade pelo ICMS devido, que recai sobre o Impugnante, advém da regra do art. 29, § 1.º, do RICMS/96;
- ♦ que as mercadorias eram transportadas por conta e risco do Impugnante, em veículos de propriedade das empresas pertencentes aos membros da mesma família, a qual denomina “Grupo Guaicuí”, ou de propriedade de seus próprios sócios.

Discorre, ainda, acerca de documentos fiscais fraudulentos, de emissão atribuída a outras empresas que não o Coobrigado, em cuja prática estaria envolvido o Impugnante e pede, por fim, a improcedência da Impugnação.

Às fls. 81/82, o Fisco abre vista dos autos ao Autuado, relativamente aos documentos juntados após a manifestação fiscal, os quais não foram objeto de apreciação por parte do Impugnante, embora este tenha sido regularmente intimado.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 85/91, opina pela improcedência da Impugnação.

DECISÃO

O objeto da lide é a constatação de que o Autuado adquiriu, no mês de maio de 1998, combustíveis acobertados por notas fiscais reputadas inidôneas, mediante o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ato Declaratório de fls. 06 (fls. 19/22), assim consideradas devido ao encerramento irregular das atividades do suposto emitente – *Posto Netuno Ltda.*, que figura como coobrigado no AI.

Logo de início tem-se, então, prejudicado o documento de fls. 55, que dá conta da requisição de bloqueio da inscrição estadual do Impugnante, conquanto não foi o encerramento das suas atividades o fator motivador da declaração de inidoneidade das notas fiscais relacionadas no feito fiscal.

Ao contrário, a infringência é afeta ao Coobrigado.

O RICMS/96, em seu art. 149, inciso I, abaixo transcrito, confere às mercadorias acompanhadas de documentos fiscais inidôneos, os mesmos efeitos obrigacionais - tributários que subsistem quando evidenciado o seu desacobertamento total de notas fiscais.

“Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou inidôneo;

(...)”

Deste modo, já no seu nascedouro, os documentos fiscais inidôneos comportam vício insanável que lhes retira a qualidade finalística a que se propunham quando da sua emissão, esta centrada no preenchimento das exigências tributárias com vistas à regularidade das operações que pretendem acobertar.

Daí sobrevem que o recebimento de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, em que o ICMS deverá ser recolhido pelo remetente, como no caso em apreço, terá a retenção e o recolhimento do imposto incidente prejudicado, conquanto a irregularidade documental configura, por via reflexa, o descumprimento da obrigação tributária principal de recolher o tributo devido.

Assim presume a norma, revertendo o ônus de comprovar a regularidade fiscal da operação àquele adquirente da mercadoria com nota fiscal inidônea.

Outrossim, a certeza do efetivo recolhimento do imposto, mediante o regime de substituição tributária, atribuído às operações com combustíveis, depende da fiel observância das obrigações acessórias que cercam a cadeia do refino até o revendedor varejista, citadas no Capítulo XVIII, do Anexo IX, do RICMS/96.

Logo, a evidência de fraudes nos documentos fiscais, presentes no decorrer das operações aviadas, quebra a regularidade fiscal da cadeia estabelecida pelas diversas operações, visando unicamente alcançar a sonegação dos tributos incidentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corroborando com esta assertiva, comparece o conjunto de elementos juntados aos autos pelo Fisco às fls. 73/79, que, embora ocupando posição acessória ao deslinde da contenda, bem oferece a dimensão das tramas arquitetadas para se ter eximido, os participantes, do cumprimento das obrigações tributárias pertinentes.

De se reparar que o Impugnante não comprovou o efetivo recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais.

Já a responsabilidade do adquirente varejista pela falta de retenção e de recolhimento, por parte do remetente, do imposto devido por substituição tributária, encontra guarida no art. 29, § 1.º, do RICMS/96, que a ele impõe a obrigatoriedade pelo recolhimento do débito não satisfeito, nos prazos estipulados pela legislação tributária.

Por seu turno, o Ato Declaratório de inidoneidade dos documentos fiscais acobertadores das aquisições de combustíveis pelo estabelecimento do Impugnante, visa, tão somente, reconhecer e dar publicidade ao fato existente, tendo efeito “*ex tunc*”, na medida em que apenas declara o fato acontecido, recuando-se à data em que esteve inicialmente evidenciado o motivo que os tornou inidôneos.

Neste sentido, o magistério de Aliomar Baleeiro é deveras esclarecedor (*in, Direito Tributário Brasileiro, 11.ª ed., Editora Forense, Pág. 782*):

“Já 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*).”

Também, os atos declaratórios não se revestem da condição de normas complementares ao teor do art. 100, inciso I, do CTN, de acordo com a proposição defensiva.

É que este dispositivo abriga tão somente os atos que oferecem disciplinamentos viabilizadores de normas a eles hierarquicamente superiores, tendo caráter orientador, como Resoluções, Portarias e Instruções Normativas.

Os atos declaratórios de inidoneidade, por sua vez, nada normatizam, apenas declaram situações preexistentes.

Assim, não estão sujeitos a vigência estipulada pelo art. 103, inciso I, nem ao regramento acerca da aplicação da legislação tributária, demandado dos arts. 105 e 106, todos do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tem-se importante esclarecer que a regular atitude do Impugnante, cumprindo a obrigação acessória de efetuar o registro dos documentos fiscais inidôneos em sua escrita fiscal, não tem o condão de lhe retirar a responsabilidade pelo imposto que houvera de ser retido e recolhido pelo remetente da mercadoria, e não o foi.

São elas obrigações distintas, impostas pela legislação tributária, e não são excludentes uma da outra, devendo ambas serem efetivamente observadas.

De outro bordo, o caráter intencional da prática de infrações à legislação tributária encontra óbice à sua prevalência, face ao disposto no art. 136, do CTN, c/c o art. 2.º, § 2.º, da CLTA/MG, os quais rezaem que *a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato*.

As infringências imputadas ao Autuado estão, pois, perfeitamente tipificadas nos dispositivos sancionadores, propriamente os arts. 55, inciso X, e 56, inciso II, da Lei 6.763/75, nos percentuais corretamente aplicados pelo Fisco.

Entende-se, contudo, conforme demonstra a Auditoria Fiscal, que nenhuma razão - seja ela de qualquer natureza - resguarda a reformulação do crédito tributário que na fase de AI altere o seu “*quantum*” para valor maior que aquele formalizado, como procedeu o Fisco às fls. 70 dos autos (o AI traz o valor de R\$ 39.258,10, e o Anexo a Autuação Fiscal exige a importância de R\$ 40.362,30).

Isto porque a parcela excedente ao valor original do crédito tributário, havida fruto dos fatos verificados posteriormente a lavratura do AI, e que atingiram o montante exigido aumentando-o, caracteriza inovação do feito, não podendo, pois, subsistir na mesma peça fiscal.

Deve, por conseguinte, a exigência em tela ser trazida aos valores constantes no AI originário, ressaltando-se que a cobrança desta diferença poderá ser viabilizada mediante AI complementar, lavrado objetivamente com este fim.

Finalizando, cumpre ressaltar que a jurisprudência desta Ilustre Casa Julgadora acusa a apreciação de matéria semelhante, em recente julgado, com decisão proferida ao encontro do entendimento aqui esposado:

“ACÓRDÃO 12.954/99/2.^a - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – COMBUSTÍVEL – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – NOTA FISCAL INIDÔNEA. ARGÜIÇÕES DE DEFESA CALCADAS EM MERAS ALEGAÇÕES. IMPUGNAÇÕES IMPROCEDENTES. DECISÃO UNÂNIME.”

Não assiste, desta forma, razões ao Autuado, sendo legítima a exigência fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 5ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente a Impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Joaquim Mares Ferreira e Glemer Cássia Viana Diniz Lobato.

Sala das Sessões, 12/07/00.

Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente/Revisora

Sauro Henrique de Almeida
Relator

SHA / MAAP/H

CC/MG