

Acórdão: 2.543/02/CE
Recurso de Revisão: 40.060105200-61
Recorrente: Posto Alicate Ltda
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. Sujeito Passivo: Geraldo Otoni Costa Filho
PTA/AI: 01.000136530-22
Inscrição Estadual: 459.808007.00-59
Origem: AFII – Conselheiro Lafaiete
Rito: Sumário

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ÁLCOOL – ENTRADA DESACOBERTADA INIDONEIDADE – Aquisição de álcool acompanhado por nota fiscal inidônea. Redução da MR ao percentual de 50% por se tratar de contribuinte varejista. Decisão mantida. Recurso não provido. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

A autuação versa sobre a entrada (aquisição) de combustível (15000 litros de álcool) pela Recorrente, acobertada com nota fiscal de nº 002579 (fls. 07), declarada inidônea mediante a edição de ato declaratório regular. A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14.773/01/3.^a, pelo voto de qualidade, manteve parcialmente as exigências fiscais de ICMS e MR (50%).

Das Razões da Recorrente

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 82/89), por intermédio de seu procurador regularmente constituído (mandato a fls. 27).

Afirma que o cerne da questão tratada nestes autos diz respeito à declaração de inidoneidade das notas fiscais e a eficácia desses atos normativos.

Cita a fls. 83/85, diversos tributaristas pátrios para asseverar que o ato declaratório é um ato administrativo normativo e, como tal, entra em vigor a partir de sua publicação, nos termos do artigo 103, CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Transcreve a fls. 86/87, ementas de decisões administrativas e judiciais que pugnam também em reconhecer que o ato declaratório de inidoneidade documental só produz efeitos a partir de sua publicação.

Sustenta ser de responsabilidade do vendedor do combustível o ônus do pagamento do imposto incidente na aquisição que promovera, competindo ao Estado, tão-só, exigir dele o adimplemento da obrigação tributária.

Salienta que toda a documentação considerada irregular tinha como emitente empresas com existência legal, sendo descabida a figura da solidariedade nesses casos, pois o Fisco tem pleno conhecimento do responsável pela emissão do documentário tido por inidôneo.

Traz à colação cópias reprográficas de cheques (fls. 90/92), no intuito de comprovar que a mercadoria foi efetivamente comprada, paga e o respectivo documento, devidamente levado a registro no livro próprio da Recorrente.

Requer o provimento do Recurso de Revisão.

A taxa de expediente não é recolhida por se tratar de crédito tributário de valor inferior a 6.500 UFIRs, conforme item 2.21 da Tabela “A” anexa à Lei nº 6.763/75.

DECISÃO

As asserções da Recorrente, basicamente, se cingem a dizer que os atos declaratórios ferem o princípio constitucional do contraditório, além de serem verdadeiros atos normativos, quando surtem efeito a partir de sua publicação (artigo 100, inciso I c/c artigo 103, inciso I, ambos do CTN).

Reza a CRFB/88: “**aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes**” (artigo 5º, inciso LV).

Percebemos, sem grande esforço interpretativo, que o princípio ventilado se faz presente em processo judicial ou administrativo, sendo certo que nem de longe o caso dos autos diz respeito a processo judicial, mas, a processo administrativo. O contencioso fiscal, ou melhor, o processo administrativo fiscal, segundo norma insculpida no artigo 94, inciso I, CLTA/MG, se instaura com a impugnação tempestiva contra lançamento de crédito tributário. Tendo sido aviada pela Recorrente, oportunamente, a impugnação contra o lançamento tributário, como resta provado nos autos, não há falar-se em quebra de contraditório.

Lado outro, o ato declaratório não é processo administrativo, mas instrumento pelo qual se vale a Administração Pública para aferir a legitimidade de operações ou prestações praticadas por contribuintes deste ou de outro Estado, notadamente no que pertine ao documentário fiscal. Se desta aferição resultar em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançamento tributário contra contribuinte mineiro (como o caso dos autos), a impugnação tempestiva aviada por este marca a instauração do contencioso fiscal (do processo administrativo) e o exercício do princípio constitucional do contraditório e ampla defesa; o contrário, ou seja, se da aferição mencionada não resultar qualquer medida de fiscalização ou lançamento tributário, inaplicável o princípio do contraditório por faltar-lhe o objeto: o processo administrativo.

Portanto, como vimos, não há qualquer ofensa ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa pela simples edição de ato declaratório de falsidade/inidoneidade documental.

Por seu turno, descabem as assertivas da Recorrente de que os atos declaratórios são verdadeiros atos administrativos normativos, surtindo efeitos somente a partir de sua publicação (artigo 100, inciso I c/c artigo 103, inciso I, ambos do CTN).

Os atos administrativos normativos, segundo lições do renomado administrativista Hely Lopes Meirelles, “são aqueles que contêm um comando geral do Executivo, visando a correta aplicação da lei. O objetivo imediato de tais atos é explicitar a norma legal a ser observada pela Administração e pelos administrados. Esses atos expressam em minúcia o mandamento abstrato da lei e o fazem com a mesma normatividade da regra legislativa, embora sejam manifestações tipicamente administrativas. A essa categoria pertencem os *decretos regulamentares* e os *regimentos*, bem como as *resoluções* e *deliberações* de conteúdo geral.

Tais atos, conquanto normalmente estabeleçam regras gerais e abstratas de conduta, não são leis em sentido formal. São leis apenas no sentido material, vale dizer, provimentos executivos com conteúdo de lei, com matéria de lei”. (In Direito Administrativo Brasileiro, 10ª Edição, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1984, pág. 136) (grifos do original).

Como afirmado pelo ilustre Administrativista, pertencem à categoria dos atos normativos os decretos regulamentares, os regimentos, as resoluções e as deliberações de conteúdo geral. O ato declaratório, indubitavelmente, não se perfilha com os decretos regulamentares, regimentos ou resoluções. Poder-se-ia ventilar a hipótese de que o mesmo se insira na moldura das deliberações de conteúdo geral, entretanto, incorreríamos em engano. Volvendo as lições do renomado Mestre, verificamos que as “*deliberações* são atos administrativos normativos ou decisórios emanados de órgãos colegiados. Quando normativas são *atos gerais*; quando decisórias são *atos individuais*. Aquelas são sempre superiores a estas, de modo que o órgão que as expediu não pode contrariá-las nas decisões subseqüentes: uma deliberação normativa só se revoga ou modifica por outra deliberação normativa; nunca por uma deliberação individual do mesmo órgão.

As deliberações devem sempre obediência ao regulamento e ao regimento que houver para a organização e funcionamento do colegiado”. (Obra citada, pág. 141) (grifos do original).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, inarredavelmente, os atos declaratórios não se inserem na categoria dos atos administrativos normativos, como ventilado pelo Recorrente.

Sob outra angulação, inidôneo para todos os efeitos fiscais, fazendo prova somente em favor do Fisco, é o documento emitido por empresa regularmente inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado com a finalidade de obter ou proporcionar a terceiros, irregularmente, crédito de imposto ou de dar cobertura ao trânsito de mercadorias ou à prestação de serviço (inteligência do artigo 52, inciso V c/c § 6º, inciso I, mesmo artigo, Lei nº 6.763/75). Em tais circunstâncias poderá ser editado ato declaratório de falsidade ou inidoneidade documental, na forma que dispuser o regulamento, observadas, ainda, as disposições da Resolução nº 1.926/89.

Os atos declaratórios, é cediço, apenas tornam pública uma situação preexistente. O Fisco constatando uma situação que já prevalecia, mediante diligência específica, proclama o fato mediante ato declaratório. As Notas Fiscais não se tornam inidôneas pela declaração, mas sim pela irregularidade verificada a posteriori.

Na lição do Mestre Aliomar Baleeiro, “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 declarado ou reconhecido (ex tunc)”. (In Direito Tributário Brasileiro, 10ª Edição, Forense, pág. 503).

Assim, não é apropriado falar-se em irretroatividade do ato declaratório, emitido por Autoridade Fazendária competente. É evidente que o Fisco só pode tomar conhecimento da prática de ação inidônea de determinado contribuinte no momento em que está sendo praticada ou depois. De qualquer maneira, o reconhecimento formal da inidoneidade do documento, da Nota Fiscal, só pode ocorrer depois do fato, porque, antes, existiria apenas uma intenção, que não chegaria ao conhecimento do agente fiscal e, se porventura chegasse, não poderia ser objeto de punição. O que o Fisco fez, na espécie, foi constatar, posteriormente, que a fraude havia sido cometida e isso proclamar através de ato declaratório. Lembramos que a inidoneidade documental fora constatada pelo Fisco carioca antes mesmo da emissão do documento inidôneo a fls. 07, conforme se depreende do documento a fls. 10. Ali, a emitente da NFs inidônea, a empresa ORGAP – Organização Petroleira Ltda., teve sua inscrição no cadastro de contribuintes do estado do Rio de Janeiro cancelada em 10.07.97, portanto, marco inicial da inidoneidade documental. Confirma-se no documento supostamente emitido por ela (fls. 07), que a data nele inserida é posterior à inidoneidade do documentário declarada pelo Fisco fluminense.

Vale ressaltarmos que a Recorrente, ainda na fase de impugnação, bem que tentou demonstrar que adquirira realmente combustíveis da ORGAP – Organização Petroleira Ltda., juntando aos autos cópias reprográficas de cheques diversos ao argumento de que pagara efetivamente pela mercadoria transacionada (o mesmo argumento é repetido no presente Recurso de Revisão, quando traz à colação as cópias reprográficas de cheques a fls. 90/92). Correlacionando-os com a NF a fls. 07 verificamos, indelevelmente, um completo descompasso entre eles, eis que divergem em datas e valores. Entre ambos, repetimos, não resta evidenciado o pagamento do

numerário relativo à transação noticiada na NF declarada inidônea, em obediência ao princípio contábil de que a toda aplicação de recursos corresponde uma fonte de recursos de igual valor, sendo a Recorrente esta fonte e a emitente da NF o destino dos recursos. Acresça-se o fato de que é obrigação do contribuinte, no caso da Recorrente, exigir do remetente da mercadoria o documento fiscal correspondente à operação realizada (artigo 16, inciso VII, 2ª parte, Lei nº 6.763/75), sob pena de responder solidariamente pela obrigação tributária decorrente, nos termos do artigo 21, inciso VII, da mesma Lei. Mais, a NF inidônea sequer permite o vislumbre de que efetivamente houve trânsito de mercadoria, pois, nela, não há vestígio de carimbo fiscal apostado na fronteira.

Observe-se que o ato declaratório editado pelo estado de Minas Gerais, em obediência a precitada Resolução nº 1.926/89, apenas e tão-somente, proclamou a inidoneidade no território mineiro, eis que de há muito o documentário era inidôneo para o Fisco fluminense. Confira-se no documento a fls. 10. Insta observar, ainda, que o ato declaratório foi editado em 05.06.98 e o início da ação fiscal documentado pelo TIAF nº 115605 (fls. 02), na data de 17.08.00, ocorreu quase dois anos depois e nem assim a Recorrente se dignou a sanar a irregularidade documental.

Ademais, os documentos inidôneos, tal como os falsos, nascem senão pelo objetivo da fraude e do engano, ferindo a fé pública, que sempre recai sobre um objeto material – moeda, títulos, papéis, documentos, marca ou sinal, nome e qualidade – que, quando não sejam, em si, materiais, se corporificam num objeto ou coisa. A fé pública, portanto, reside na confiança que a sociedade deposita nos objetos, sinais, firmas exteriores (moedas, emblemas, documentos), aos quais o Estado, mediante o direito, privado ou público, atribui valor probatório, e também o crédito ou crença dos cidadãos nas relações da vida comercial ou industrial.

Com efeito, o homem tem necessidade de acreditar na veracidade ou genuinidade de certos atos, documentos, sinais, símbolos, etc., empregados na multiplicidade das relações diárias, em que intervém. A atividade civil, o mundo dos negócios etc., carecem deles e daí a natural crença ou confiança de todos em que eles atestam ou provam a veracidade das relações jurídicas e sociais.

Daí, é indispensável que o documento, falso ou inidôneo, se assemelhe ao verdadeiro ou genuíno. Desnecessária uma perfeita imitação, mas, indispensável que o documento tenha a idoneidade necessária para induzir a engano ou propiciar a fraude a um determinado número de pessoas, o público.

Ora, se o Fisco é legítimo representante da coletividade ou público, na esfera tributária, fica clarificada a ofensa a fé pública e justificado o motivo pelo qual a Notificada lançou mão de tais documentos inidôneos: acobertar mercadorias adquiridas de terceiros sem documentação fiscal.

Outrossim, destacamos que o imposto exigido nestes autos corresponde a duas operações: uma, denominada operação própria ou com ICMS normal, compreendendo a operação entre o remetente das mercadorias com NFs inidôneas e o varejista (Recorrente), ex vi artigo 6º, inciso VI, Lei nº 6.763/75; duas, se obriga ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alienante ou remetente das mercadorias com NFs inidôneas pelo imposto devido pelo adquirente ou destinatário (Recorrente) da mercadoria pelas operações subsequentes (substituição tributária – ICMS/ST – artigo 22, inciso II, Lei nº 6.763/75). Em ambas operações a Recorrente foi erigida à condição de responsável solidário do remetente das mercadorias com documentos fiscais inidôneos, a teor do artigo 21, inciso VII, Lei nº 6.763/75.

Assim, pela entrada (aquisição) de combustível acobertada com documentação inidônea, responde solidariamente a Recorrente pelos impostos devidos, quer na operação própria (ICMS/Normal), quer pelo ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST). Ainda, para este último caso, é imperativo termos em mente que em se tratando de posto revendedor varejista, a sua responsabilidade é pelo pagamento do imposto devido a este Estado quando receber mercadoria sem retenção do imposto (artigo 29, § 1º, Parte Geral, RICMS/96). É que desconhecida a real origem dos produtos em face da sua comprovada aquisição acobertada por NF inidônea, devida a parcela de imposto não retida pela alienante ou remetente da mercadoria a este Estado (ICMS/ST), além daquela correspondente à operação entre o emitente das NFs inidôneas e a Recorrente (ICMS/Normal), eis que considera-se mineira a mercadoria em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou acompanhada de documentação falsa ou inidônea (artigo 61, inciso I, alínea “c” c/c seu § 4º, Parte Geral, RICMS/96).

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Windson Luiz da Silva que dava provimento ao mesmo. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Otoni Costa Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Roberto Portes Ribeiro de Oliveira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Thadeu Leão Pereira, Lúcia Maria Bizzoto Randazzo, Windson Luiz da Silva e Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora).

Sala das Sessões, 22/02/2002.

José Luiz Ricardo
Presidente

Francisco Maurício Barbosa Simões
Relator

JLS/tmc