

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.883/06/1^a Rito: Sumário
Impugnações: 40.010117457-38 (Aut.), 40.010117541-41 (Coob.)
Impugnantes: Rodopetro Ltda (Aut.), Real Minas Petróleo Ltda (Coob.)
Proc. S. Passivo: Guilherme Beraldo de Andrade/Outros (Aut./Coob.)
PTA/AI: 01.000151971-81
Inscr. Estadual: 479.905698.00-99 (Aut.), 479.734482.00-52 (Coob.)
Origem: DF/ Passos

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – COMBUSTÍVEL – ENTRADA DESACOBERTADA - NOTA FISCAL INIDÔNEA. Constatado que o contribuinte adquiriu combustível através de documento comprovadamente inidôneo, hipótese em que a mercadoria é considerada desacobertada, nos termos do artigo 149, inciso I, do RICMS/02. Legítimas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso X, da Lei nº 6.763/75. Correta a inclusão da Coobrigada no pólo passivo. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que o contribuinte adquiriu combustível através da Nota Fiscal nº 012.111, declarada falsa/inidônea (Ato de Falsidade/Inidoneidade nº 03.479.720.00019, de 26/05/05), pelo que se exige ICMS/ST, MR (100%) e MI prevista no artigo 55, inciso X, da Lei nº 6763/75.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações às fls. 12 a 31 e 57 a 73, respectivamente, contra as quais o Fisco se manifesta às fls. 101 a 108.

DECISÃO

Da Preliminar

Sustenta a Coobrigada, Real Minas Petróleo Ltda, emitente dos referidos documentos, preliminarmente, que não houve no Auto de Infração a correta determinação do dispositivo infringido, a descrição da respectiva infração, bem como a capitulação da coobrigação legal da Impugnante.

Entretanto, da análise do Auto de Infração recebido pela Impugnante, verifica-se que o mesmo contém todos os requisitos exigidos na legislação, inclusive as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indicações precisas das infringências e penalidades, nos termos do artigo 58, da CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84, *in verbis*:

“Art. 58 - O Auto de Infração deverá conter os mesmos elementos da Notificação de Lançamento.

I - prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida;

II - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do prazo e data de seu início, assim como da repartição competente para recebê-la;

III - anotação de se tratar de crédito tributário não contencioso, quando for o caso;

IV - circunstância de a intimação do sujeito passivo ter sido feita por edital, quando for o caso.

§ 1º - Nos casos de lavratura de TRM ou TAD, uma via do termo lavrado deverá acompanhar o respectivo AI.

§ 2º- Se o depositário for pessoa estranha ao procedimento fiscal, uma cópia do AI e do TAD lhe serão entregues, contra recibo.

§ 3º - Nos casos de crédito tributário não contencioso e de falta de entrega de documento fiscal, o AI poderá ser expedido por processamento eletrônico, ficando dispensada a lavratura do termo previsto no inciso I do artigo 51.

.....”

Diante da análise da legislação acima transcrita verifica-se claramente que o presente lançamento atende aos requisitos de certeza e liquidez do crédito tributário levantados pela Impugnante.

Ademais, cumpre lembrar que a própria CLTA/MG estabelece ainda que possíveis incorreções ou omissões da peça fiscal, no caso em tela o Auto de Infração, não acarretarão sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

A natureza da infração imputada à Impugnante está precisamente delimitada nos presentes autos, sendo que esta dela se defendeu com os argumentos expostos na impugnação apresentada não devendo, portanto, ser acatada a argüição de nulidade do AI.

No que tange à coobrigação, tem-se que, a questão será tratada junto à matéria de mérito.

Do Mérito

Decorre a exigência fiscal formalizada da constatação de aquisição de combustível, por parte da Autuada, através da Nota Fiscal nº 012111, emitida pela Coobrigada Real Minas Petróleo Ltda, de 18/02/2003, declarada falsa/inidônea pelo Ato Declaratório nº 03 479 720 000019 (fl.08), publicado em 26/05/2005.

Referida irregularidade encontra-se discriminada nos Quadros de fl. 05 dos autos.

Da análise do citado ato declaratório de inidoneidade, verifica-se a existência de informações pertinentes ao motivo específico de sua lavratura e constando a data de sua publicação no Diário Oficial do Estado - "Minas Gerais".

Cumprе destacar que o ato declaratório apenas torna público um vício preexistente nos documentos fiscais e, no caso em tela, foi publicado após a emissão da nota fiscal questionada.

O ato declaratório de inidoneidade ou falsidade decorre de realização de diligência especialmente efetuada para a investigação da real situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, providenciado nos termos do artigo 1º da Resolução nº 1.926/89, quando detectada a ocorrência de quaisquer das situações arroladas no artigo 3º da referida Resolução.

São pacíficos na doutrina os efeitos "*ex tunc*" do ato declaratório, pois não é o ato em si que impregna os documentos de inidoneidade ou falsidade, uma vez que tais vícios os acompanham desde sua emissão.

O ato declaratório tem o condão apenas de atestar uma situação que não é nova, não nascendo essa com a publicação do mesmo no Diário Oficial do Estado, a qual somente visa tornar pública uma situação preexistente.

Os atos declaratórios, assim, não se sujeitam à irretroatividade prevista no artigo 103 do CTN, dizendo respeito a uma situação preexistente.

Deste modo, já no seu nascedouro o documento fiscal falso/inidôneo comporta vício insanável que lhe retira a qualidade finalística a que se propunha quando da sua emissão, esta, centrada no preenchimento das exigências tributárias com vista à regularidade da operação a que se refere.

Por outro lado, os efeitos do ato declaratório podem ser desconstituídos, mesmo após a sua expedição, desde que haja prova concludente de que o imposto tenha sido pago, no entanto evidencia-se nos autos que nenhuma prova foi trazida nesse sentido.

Além disso, a Resolução n.º 1.926/89 faculta ao contribuinte promover o recolhimento do imposto, monetariamente atualizado e acrescido de multa de mora, desde que assim proceda antes do início da ação fiscal, sendo que tal situação também não ocorreu no presente caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A mercadoria acompanhada de documento fiscal falso/inidôneo, por sua vez, está sujeita aos mesmos efeitos obrigacionais-tributários que subsistem quando evidenciado o seu desacobertamento total de nota fiscal, a teor do disposto no artigo 149 inciso I do decreto regulamentar:

“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;

(...)”

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

Em consequência, o ônus de comprovar a regularidade do recolhimento do imposto devido por substituição tributária cabe àquele que adquire mercadoria com nota fiscal falsa ou inidônea – o que, no presente caso, não se efetivou.

O entendimento acima esposado acerca dos efeitos dos atos declaratórios de inidoneidade está inclusive presente em inúmeros julgados desta Casa.

A Coobrigada, emitente do documento fiscal, alega que, por um descuido, alguns formulários contínuos tiveram algumas irregularidades em sua confecção sendo as mesmas irrelevantes.

Não lhe assiste razão. A irregularidade detectada não é irrelevante como quer fazer crer a Coobrigada. Os documentos juntados aos autos comprovam que houve a utilização de documentos fiscais paralelos, devidamente declarados inidôneos conforme ato declaratório já citado.

Pela pertinência, cabe informar que a Coobrigada figura também como tal no Processo Tributário Administrativo – PTA 01.000152167-20 (Acórdão n 17.896/06/1ª) que trata do mesmo assunto.

Do referido processo, consta relação de notas fiscais, de emissão Real Minas Petróleo Ltda, referente ao período de 2000 a 2005 que prova a utilização tanto de notas fiscais devidamente autorizadas como de inidôneas (paralelas). Da relação foram caracterizadas como inidôneas apenas as notas fiscais nº 0012077.0012087, 0012088, 0012092 e 00120102, sendo que outras, apesar de se referirem ao mesmo intervalo de numeração de formulários, foram consideradas idôneas porque não apresentavam diferenças em relação à via cega.

Melhor dizendo, pela relação juntada no processo citado, comprova-se a utilização de documentos idôneos e inidôneos com a informação de uma mesma Autorização para Impressão de Documentos Fiscais – AIDF.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A alegação de que o imposto fora recolhido no momento da aquisição das mercadorias pela Real Petróleo também não se sustenta.

Com efeito, é incontestável que ao se utilizar de documentos paralelos e oficiais, as aquisições de mercadorias amparadas por documentação idônea (e com recolhimento do ICMS/ST) implicam em saídas futuras acobertadas também por documentação idônea.

Por outro lado, são necessárias aquisições outras, sem documentação e sem recolhimento do ICMS/ST em favor do Estado de Minas Gerais, que originarão saídas acobertadas pelos documentos paralelos.

A utilização desta prática significa, na verdade, a comercialização de mercadorias além do que a escrita fiscal e contábil apresenta.

Em se tratando de aquisições tributadas antecipadamente pela modalidade de substituição tributária – ST, nenhuma serventia teria a utilização de notas fiscais paralelas, senão para desovar estoques não tributados no momento da aquisição.

Resta, portanto, ao Estado, para reaver o que lhe é de direito, acionar a responsabilidade atribuída ao adquirente varejista pela falta de retenção e de recolhimento, por parte do remetente, do imposto devido por substituição tributária.

Saliente-se que a regular atitude do Autuado, cumprindo a obrigação acessória de efetuar o registro do documento fiscal falso/inidôneo em sua escrita fiscal, não tem o condão de lhe retirar a responsabilidade pelo imposto que deveria ter sido retido e recolhido pelo remetente da mercadoria, e não o foi. Tais obrigações são distintas, ambas impostas pela legislação tributária, não sendo excludentes uma da outra, devendo ambas ser efetivamente observadas.

Mesmo a discussão acerca da ocorrência ou não da circulação da mercadoria, a compra e venda, não é relevante, pois esta não é pressuposto para a declaração de inidoneidade/falsidade de nota fiscal.

Os documentos trazidos pelas Impugnantes (fls. 47 a 54), para comprovar a realização da operação não têm o condão de desonerá-las das imputações fiscais no presente caso, pois não comprovam o pagamento do imposto por parte da emitente.

Assim, corretas as exigências de ICMS/ST e MR bem como da Multa Isolada de 40% prevista no artigo 55, inciso X, da Lei nº 6.763/75, pela utilização do documento falso/inidôneo.

No que tange à Multa Isolada aplicada destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação fiscal:

“Art. 55- As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

X - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou inidôneo: 40% (quarenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito, na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

.....”

Correta, também, a inclusão da Coobrigada, emitente do documento fiscal, no pólo passivo da obrigação tributária, dentre outros dispositivos da legislação tributária, nos termos do inciso XII do artigo 21 da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

“Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes”.

A atribuição de responsabilidade à Coobrigada se mostra correta, também, em face do disposto no artigo 121, inciso I, do CTN, *in verbis*:

“Art. 121- Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

.....

I- contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino, que o julgava parcialmente procedente, para excluir o Coobrigado do pólo passivo da obrigação tributária. Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira supracitada, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Aparecida Gontijo Sampaio.

Sala das Sessões, 04/10/06.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ

Acórdão:	17.883/06/1 ^a	Rito: Sumário
Impugnações:	40.010117457-38 (Aut.), 40.010117541-41 (Coob.)	
Impugnantes:	Rodopetro Ltda (Aut.), Real Minas Petróleo Ltda (Coob.)	
Proc. S. Passivo:	Guilherme Beraldo de Andrade/Outros (Aut./Coob.)	
PTA/AI:	01.000151971-81	
Inscr. Estadual:	479.905698.00-99 (Aut.), 479.734482.00-52 (Coob.)	
Origem:	DF/ Passos	

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Relata o Auto de infração a constatação de que a empresa autuada utilizou nota fiscal inidônea para acobertamento da entrada de combustível.

Foi exigido ICMS, MR (100%) e MI (55 X), pela transgressão do art. 16 VII, IX e XIII, da Lei 6763.

A infração descrita no Auto de infração questionado – formal e objetiva – encontra-se perfeitamente caracterizada. Ocorreu, de fato, a entrada de mercadorias acobertadas por nota fiscal inidônea.

No entanto, a descrição da infração, na peça de lançamento, não condiz com a atuação da empresa coobrigada, que não promoveu qualquer entrada de mercadoria, em seu estabelecimento; não podendo ser-lhe imputada tal conduta.

Confira-se o artigo da Lei 6.763/75 apontado no Auto de Infração:

Lei 6.763/75

Art. 16 – São obrigações do contribuinte:

(...)

VII – entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.

(...)

IX – pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária

A tipicidade, relação entre o tipo e a conduta, é desdobramento do Princípio da legalidade e sua observância é imprescindível à correta imputação de pena.

Aníbal Bruno define tipicidade como a *'conformidade do fato àquela imagem diretriz traçada na lei, a característica que apresenta o fato quando realiza concretamente o tipo penal'*.

Não há correspondência entre a ação da distribuidora e o fato descrito no relatório do Auto de Infração, devendo esta, portanto, ser excluída do pólo passivo da relação.

Poder-se-ia argumentar que esta empresa contribuiu ativamente para a consecução da irregularidade. Entretanto, a responsabilidade fiscal, por tal participação, não foi apontada no Auto de Infração. Nenhum dispositivo legal tido por infringido impõe-na à Coobrigada.

Com efeito, a lavratura do Auto de Infração, consistindo em um lançamento tributário - ato administrativo vinculado -, está adstrito ao disposto no ordenamento jurídico, não se pode dele olvidar, sob pena de violação dos princípios da justiça e da segurança jurídica.

Senão, veja-se.

O Princípio da Legalidade está preceituado no art. 5º II da Constituição Federal de 1988, nos seguintes termos: *"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei"*. Percebe-se, pois, que qualquer comando jurídico impondo comportamentos forçados há de provir de uma das espécies normativas devida e regularmente elaboradas.

A ocorrência, no mundo fenomênico, da situação hipoteticamente descrita na regra jurídica como apta a gerar o crédito tributário (tributo e/ou multas), faz surgir uma relação jurídica de caráter obrigacional, onde a pretensão é exercida pela pessoa jurídica de direito público, cabendo o dever de prestá-la ao sujeito passivo, aquele que praticou a conduta ou se encontrava na situação jurídica descrita como hipótese de incidência tributária.

Não ocorrendo o adimplemento espontâneo desta obrigação, a mesma será exigida de ofício pelo agente fazendário através da lavratura de um Auto de Infração.

E, como anteriormente mencionado, esta atividade de lançamento é *'vinculada e obrigatória'* – vinculada ao ordenamento jurídico, deve-se acrescentar.

A correta capitulação dos dispositivos legais supostamente infringidos – dentre estes, os que fixam a responsabilidade tributária – é uma exigência legal; imprescindível, pois, à validade do ato do órgão de fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, a lição do douto jurista Djalma de Campos:

“No Auto de Infração, a autoridade administrativa deverá identificar o infrator, descrever a infração com clareza, indicar os dispositivos legais dados por infringidos e capitular a penalidade.

(...)

O Auto de Infração deve conter todos os requisitos e elementos necessários ao lançamento para, entre outras coisas, permitir informações seguras ao autuado e elementos para sua defesa”. (*Direito Processual Tributário*, São Paulo: Atlas, 1996, p. 56)

No que se refere especificamente à invalidade destes atos administrativos, é preciso Celso Antonio Bandeira de Melo ao afirmar que *"os atos administrativos praticados em desconformidade com as prescrições jurídicas são inválidos. A noção de invalidade é antitética à de conformidade com o Direito (validade)"*. (*Curso de Direito Administrativo*, 11ª ed., Malheiros, p. 333-5)

Decorre das citações acima que o Auto de Infração, formalizador do lançamento, não pode prevalecer se lavrado sem a necessária base legal que justifique o crédito tributário – ato administrativo desconforme com o Direito.

No caso concreto ora analisado, falta a capitulação legal para a responsabilização da empresa distribuidora/coobrigada, a qual deve ser excluída do pólo passivo.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir do pólo passivo a Coobrigada.

Sala das Sessões, 04/10/06.

Juliana Diniz Quirino
Conselheira

Jdq/ml