



SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO
DRT-14-872297/2007

RECURSO
ESPECIAL

RECORRENTE	FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO		
RECORRIDA	C&A MODAS LTDA.		
RELATOR	ANTONIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO	AIIM 3.085.423-4	S. O.: não há requerimento

EMENTA

ICMS. Infrações relativas ao crédito do imposto.

Prejudicial de decadência e preliminar de nulidade processual examinadas pelo Plenário em ocasiões pretéritas.

Recurso especial. Reexame de matéria de fato. Inadmissibilidade.

I - A preliminar tocante à nulidade do acórdão proferido no julgamento do recurso ordinário foi rejeitada, por unanimidade, na sessão de 22 de abril de 2010 – e a decadência que se diagnosticara na instância ordinária findou por não ser reconhecida na sessão de 4 de agosto de 2011.

II - Posto no seio da decisão guerreada que transcorridas sem mácula as operações comerciais discriminadas nos documentos empregados pela Contribuinte para dar amparo à apropriação dos créditos de ICMS, alterar o diagnóstico exigiria que se reexaminasse todo o acervo fático-probatório encartado nos autos, o que não se ajusta ao recurso especial do artigo 49 da Lei nº 13.457/0937, instrumento talhado precipuamente para o exame de matéria de direito.

III - Não se conhece da matéria trazida para exame nesta oportunidade.

1) No AIIM de fl. 2, entregue nas mãos da Contribuinte em 19 de dezembro de 2007, cuidou-se de lhe atribuir a prática de "infrações relativas ao crédito do imposto". Entendeu a Fiscalização que determinados montantes lançados na conta corrente do ICMS, à guisa de créditos, não teriam bom suporte, pois inidôneos os documentos manejados para tanto, isto porque inexistente de fato a pessoa neles identificada como remetente de mercadoria.

2) Impugnada, a autuação foi dada pelo d. Órgão Julgador de primeira instância administrativa como procedente na íntegra. A Contribuinte não se conformou: aviou recurso ordinário – e saiu-se bem. No voto condutor do respectivo acórdão consta o seguinte (fls. 326-326v):

2.1.4 - Finalizando: Deve ser observado o prazo decadencial para a efetivação do lançamento tributário, conforme previsto na legislação vigente, sendo que com o decurso desse não se faz mais possível qualquer tipo de manifestação, aspecto plenamente aplicável ao crédito de ICMS discutido nos presentes autos.

3. Diante dos fundamentos expostos anteriormente, meu voto é no sentido de CONHECER do Recurso Ordinário interposto, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, reconhecendo a ocorrência da decadência pelos termos do artigo 150, § 4º do CTN e, por consequência, reformar em parte a decisão recorrida.

(omissis)



SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO
DRT-14-872297/2007

RECURSO
ESPECIAL

Em Tempo: Após as discussões que se seguiram na sessão de julgamento, esclareço que o período abrangido pela decadência é o anterior a 18.12.2002, remanescendo operações afirmadas pela acusação fiscal, as quais foram rebatidas pelo nobre juiz relator para reconhecer a procedência do AIIM.

Nesse ponto, compulsando os autos, verifico que a recorrente trouxe elementos contundentes para infirmar o trabalho fiscal, tais como: provas de pagamento, ficha de abertura de conta corrente, controles internos, etc.

Dessa forma, o meu voto é no sentido de cancelar o auto de infração, reformando a decisão recorrida integralmente.

3) Não se conformando como quanto decidido no julgamento do apelo ordinário, a Fazenda Pública manejou o recurso especial de fls. 414-432. As razões, em síntese apertada:

- a) quanto à matéria de fundo, a decisão está maculada de nulidade, porque desfundamentada;
- b) os documentos empregados pela Contribuinte para aproveitar-se de créditos de ICMS são inidôneos, daí que procedente o AIIM;
- c) não há falar em decadência, por isso que nos casos da espécie é de ser observado o que vai no CTN, art. 173, I, errando quem empregue o disposto no CTN, art. 150, § 4°.

Indicando decisões que entendeu paradigmáticas, requereu fosse o acórdão declarado nulo, ou que fosse reformado, findando-se por prestigiar às inteiras o AIIM.

A Contribuinte ofertou contrarrazões (vide fls. 439-461).

4) O recurso especial foi examinado por este Plenário em 22 de abril de 2010 (vide fls. 471-475). Funcionou como Relatora a i. Dra. EGLE PRANDINI MACIOTTA. A preliminar tocante à nulidade do acórdão proferido no julgamento do recurso ordinário foi rejeitada, por unanimidade. Examinado o tema da decadência, findou incólume a decisão atacada, por maioria de votos.

5) A Fazenda Pública não se resignou – e manejou o “pedido de reforma de julgado administrativo” que está às fls. 478-486, este contra-arrazoado às fls. 493-505. Na peça, defendeu a tese de que já robustamente estabelecido, no seio do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, que nos casos da espécie daquele dissecado nestes autos é de se respeitar, no tocante à decadência, o que vai no CTN, art. 173, I – e requereu fosse “restabelecido o crédito tributário”.

Funcionou como Relator o i. Dr. FRANCISCO ANTONIO FEIJÓ. Entendeu a maioria dos integrantes deste Plenário, na sessão de 4 de agosto de 2011, que era de se prestigiar a tese defendida pela Fazenda Pública, mas também restou consagrado pela maioria o quanto na ocasião preconizou a i. Dra. VANESSA P. RODRIGUES DOMENE (fls. 514, *verbis*)

(...) compulsando os autos, verifico que a decisão proferida em sede de Recurso Especial não enfrentou o mérito da discussão, o qual foi objeto de julgamento em Recurso Ordinário e do Recurso Especial por parte da Fazenda Pública.

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS
CÂMARA SUPERIOR
SUSTENTAÇÃO ORAL

CERTIFICO que o interessado compareceu à
Sessão de hoje desta Câmara e procedeu à
sustentação requerida.

SALA

NOME:

PROCESO Nº 17,05,2012
Cesari Narden

DOC. IDENTIFICAÇÃO: 2916607

~~SECRETARIO~~



SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

**CÂMARA
SUPERIOR**

**PROCESSO
DRT-14-872297/2007**

**RECURSO
ESPECIAL**

Assim, tendo o crédito tributário sido restabelecido em razão do novo posicionamento desta Câmara Superior que afasta a decadência pelo artigo 173, I do CTN, devem os autos retornar à ilustre juíza relatora do Recurso Especial para enfrentamento do mérito.

6) Vai daí que o recurso especial de fls. 414-432, redistribuído de acordo com o despacho presidencial que está na fl. 518, retorna a este Plenário.

7) Feito este breve relato, passa-se à fundamentação.

8) Como já anotado, a preliminar tocante à nulidade do acórdão proferido no julgamento do recurso ordinário foi rejeitada, por unanimidade, na sessão de 22 de abril de 2010 – e a decadência que se diagnosticara na instância ordinária findou por não ser reconhecida na sessão de 4 de agosto de 2011.

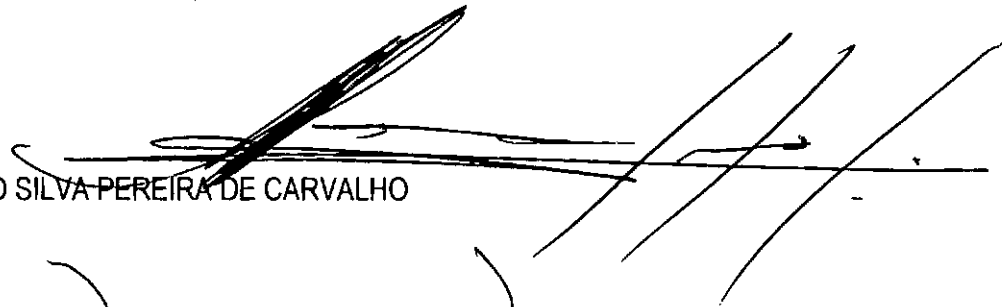
Ambos os temas, acobertados que estão pelo manto da decisão administrativa definitiva, por óbvio que não serão apreciados nesta oportunidade. Resta para examinar, por conseguinte, tão só o que, no recurso especial, diz estritamente com o quanto estabelecido pela Câmara Julgadora *a quo* a respeito das operações comerciais discriminadas nos documentos empregados pela Contribuinte para dar amparo à apropriação dos créditos de ICMS ao depois glosados pela Fiscalização.

9) Vale lembrar que no voto condutor do acórdão proferido no julgamento do recurso ordinário se reconheceu que as mencionadas operações comerciais tiveram lugar sem que nada as maculasse, estando nele registrado que *"a recorrente trouxe elementos contundentes para infirmar o trabalho fiscal, tais como: provas de pagamento, ficha de abertura de conta corrente, controles internos, etc."*

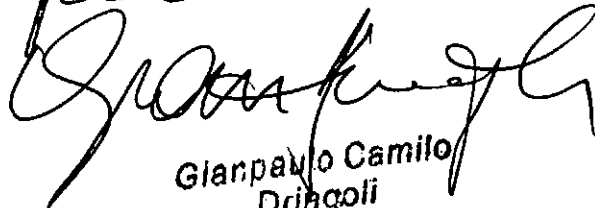
10) Pois bem: alterar este diagnóstico exigiria que o Plenário reexaminasse o acervo fático-probatório encartado nos autos, o que não se ajusta ao espírito do recurso especial do artigo 49 da Lei nº 13.457/09, instrumento talhado precipuamente para o exame de matéria de direito.

11) Diante do exposto, NÃO SE CONHECE da matéria trazida para exame nesta oportunidade.

Plenário Antônio Pinto da Silva, *17* de *maio* de 2011

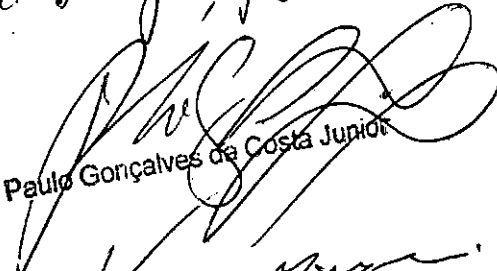

ANTONIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO

Com a observada Vênua do Sr. juiz
relator, a decisão proferida no
Processo JRTCI-641830/01, indicada
pela Fazenda (fls. 421/422), presta-se
ao confronto da tese relativa à
"boa fé", utilizada nos autos
recorridos para cancelar a escritura.
Portanto, DEVE-SE CONHECER o APELO,
determinando o retorno dos autos
para o relator apreciar o mérito.



Gianpaolo Camilo
Dringoli

Com o Sr. Dringoli, no conhecimento



Paulo Gonçalves da Costa Junior


VICENTE DO CARMO SAPIENZA

Com o Sr. Dringoli


FERNANDO MORAES SALLABERRY

Com o Sr. Dringoli


Vanessa P. Rodrigues Domene



SECRETARIA DA FAZENDA DE SÃO PAULO
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

FOLHA Nº

CAMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº

DRT-14-

872297/02

Sessão de 29 V 2012.

Verificando-se que a douta maioria entendeu de conhecer do apelo, passo adiante.

É da decisão recorrida que a Contribuinte trouxe documentos bastantes para provar a ocorrência das operações de que se cuida nas notas fiscais repro-
vadas pela Fiscalização. Não há, nos autos, nada que diga com obo-



SECRETARIA DA FAZENDA DE SÃO PAULO
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

FOLHA Nº

CAMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº

DRX-14-872297/07

(cont.)

nem com fraude,
nem com simulação.

Tal conjunto de elementos recomendou que se aplique à espécie o tratamento aplicado pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça quando do exame do REsp 1.148.444 (1ª sessão; Min. Rel.: Luiz Fux, j. 14/4/2010).

Adoto o entendimento do Tribunal Superior.



SECRETARIA DA FAZENDA DE SÃO PAULO
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

FOLHA Nº

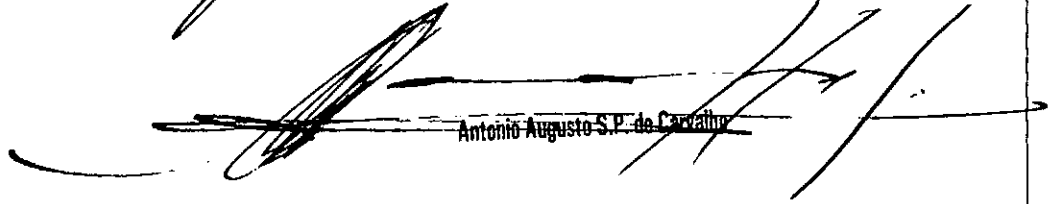
CAMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº

DET.14-872294/07

(cont)

Diante do exposto,
nego provimento ao
recurso fazendário.


Antonio Augusto S.P. de Carvalho



SECRETARIA DA FAZENDA DE SÃO PAULO
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

FOLHA Nº

CAMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº
DRT-14-872297/07

c/ Dr. Dingoli

Julian
CELSO BARBOSA JULIAN

Com o Dr. Dingoli

Salusse
EDUARDO PEREZ SALUSSE

Acompanho - Dr. Dingoli

Toscano
AUGUSTO TOSCANO

Com o Dr. Dingoli

Rosa
JOSÉ ROBERTO ROSA

Com o Dr. Dingoli

Mussolini Jr

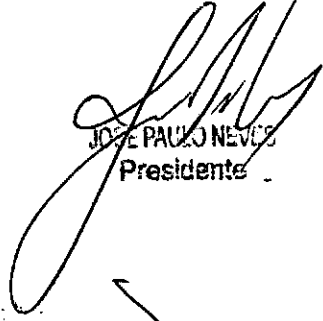
Luiz Fernando Mussolini Jr

Soceral
ROSE SOCERAL

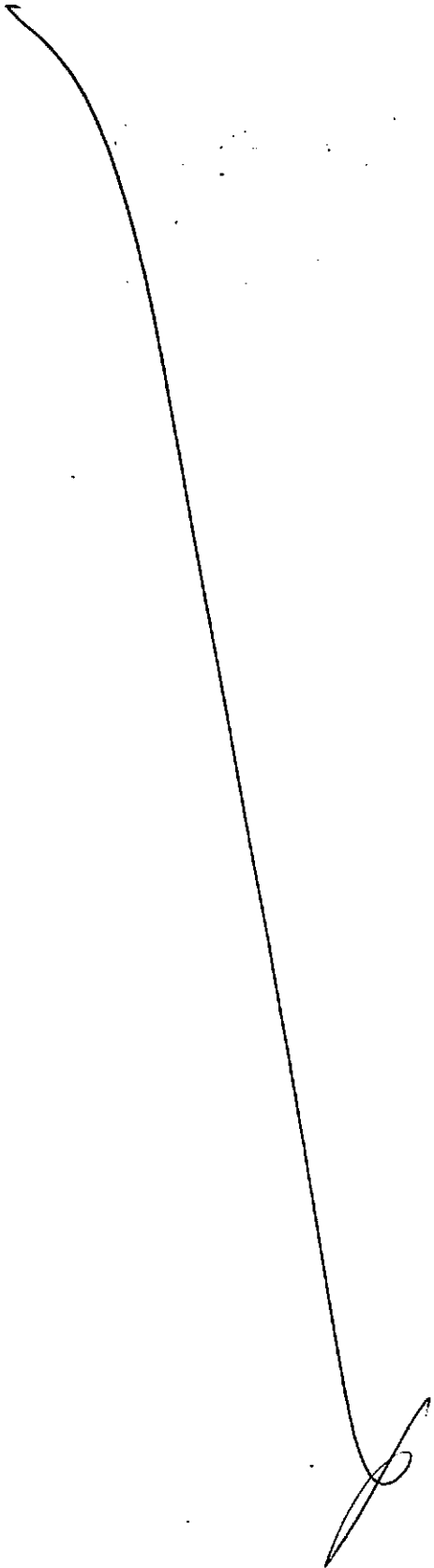
Com o Dr. Dingoli

Simões
ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES

Com a Dr. Dringali,



JOSE PAULO NEVES
Presidente





SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA	PROCESSO Nº	RECURSO
SUPERIOR	DRT 054 / 872297-2007	ESPECIAL

- **Da questão da Boa-Fé**

01. A questão refere-se às situações consideradas relevantes para a manutenção ou não dos autos-de-infração relacionados a crédito indevido lastreado em documentação inidônea, quando comprovada a entrada de mercadorias.

02. Destacamos alguns questionamentos relevantes ao deslinde das controvérsias envolvendo o tema: Qual a importância das provas de pagamento efetivamente realizado pelos adquirentes de mercadorias? Qual o efeito jurídico para o adquirente-contribuinte da busca no SINTEGRA de informações sobre os emitentes dos documentos acobertadores do crédito tido como indevido? Qual a relevância da confecção de relatórios de inidoneidade e de suas declarações após os negócios jurídicos acobertados por documentos tidos como inidôneos? Enfim, qual a relevância da boa ou má-fé dos contribuintes na questão da cobrança do montante a título de crédito e da multa em face da inidoneidade documental?

- **Sobre a não cumulatividade**

03. A questão é resolvida ao olharmos para a Constituição Federal na sua previsão de não cumulatividade do ICMS. Como entender este princípio?

04. A CF/88, em seu art. 155, §2º, I e II, torna obrigatória a observância ao denominado “**princípio da não cumulatividade**”, quando da atividade de sua enunciação legislativa. Assim veicula a Constituição:

Art. 155 – [...]

§2º -

I - O ICMS será não cumulativo, compensando-se o que for



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DMT 14 - 872297/07

RECURSO
ESPECIAL

08. O montante cobrado para aquele que adquire física ou simbolicamente uma mercadoria é um valor escritural de igual monta ao imposto devido por aquele que remete a ele tal mercadoria.

09. A norma individual e concreta de crédito, por sua vez, surgiria da descrição em linguagem competente da entrada de mercadorias no estabelecimento-adquirente (registro em livros fiscais), cuja formalização regular tornar-se-ia imprescindível ao seu reconhecimento. Afinal de contas, o Direito não toma contato com as situações factuais do mundo real se estas não forem traduzidas em linguagem que o próprio Direito previu para seu reconhecimento. Sem a linguagem jurídica, não há fato possível de reconhecimento pelo Direito. Sem linguagem jurídica, para o Direito, nada aconteceu.

10. O princípio constitucional da não cumulatividade permite, na qualidade de subjetivo direito, a compensação dos débitos (imposto devido) com os créditos de cada operação ou prestação anteriormente realizada (montante cobrado em anterior operação), como construímos da leitura do inciso I do §2º do artigo 155 transcrito acima.

11. Portanto, nessa linha, o direito de crédito do adquirente de mercadorias também estaria subordinado à incidência de ICMS na operação de saída realizada pelo transmitente das referidas mercadorias. Também estaria subordinado à linguagem formalizadora do autolancamento de competência do transmitente ou do lançamento por parte do fisco, já que, sem linguagem não há incidência, conforme nossa premissa.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DIT 14 / 822297-2007

RECURSO
ESPECIAL

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 DF.

II – A **isenção ou a não-incidência**, salvo determinação em contrário da legislação:

- a) - não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;
- b) - acarretará a anulação do crédito relativo às operações ou prestações anteriores. (grifos nossos).

05. Interpretando a norma constitucional, verificamos que a raiz da não cumulatividade é a **compensação entre débitos e créditos**. Portanto, o Estado somente violaria a não cumulatividade se criasse, de forma ilegal ou inconstitucional, obstáculos a uma compensação devida. Criar obstáculos ao creditamento não representa, necessariamente, violação ao princípio da não cumulatividade. Neste sentido, a lei complementar os criou quanto a créditos de uso e consumo e na aquisição de ativos, pois ali, compensação alguma há de ser feita, pois não há o quê compensar; não há débitos a serem compensados. Esta a premissa.

06. Os artigos constitucionais acima acenam que a não cumulatividade se resolve quando do **imposto devido** couber o abatimento do **montante cobrado** em anterior operação. E mais; prescreve que só isenção ou não incidência seria capaz de impedir um lançamento a crédito, salvo disposição normativa em contrário no sentido de permitir, mesmo nestas condições excepcionais, o creditamento.

07. Como imposto devido, deve-se entender o resultante da realização de fato gerador (nosso ordenamento paulista convalida esta situação no artigo 36 da Lei 6374/89); como montante cobrado o resultado de fato gerador realizado em anterior operação.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº DIT 014-872297/07

RECURSO ESPECIAL

16. Assim, para que se reconheça que um montante tenha sido "cobrado", é **necessária a formalização do imposto devido** em operação anterior. Esta é a nossa conclusão sobre o termo "cobrado" inserto no princípio constitucional da não cumulatividade do inciso I, §2º do seu artigo 155: "**Cobrado**" tem a **significação de "incidido"**. Regularmente incidido. Se a formalização do imposto devido em operação anterior for realizada pelo próprio contribuinte-transmitente, será fruto de autolancamento; se realizada de ofício pelo fisco, será fruto de lançamento pela autoridade administrativa.

17. A derradeira questão sobre não cumulatividade refere-se a suas restrições. E, no caso destes autos, à restrição imposta pela documentação inidônea.

18. O inciso II, §2º do artigo 155 da CF/88 prescreve que, em não havendo dispositivo legal em sentido contrário, se houver **isenção ou não-incidência** na cadeia circulatória do ICMS, não será admitido o creditamento, seja por parte de quem recebe mercadorias submetidas normativamente a estas excepcionais situações de não-tributação, seja por quem as transmite nessas condições.

19. Aceitamos a exaustividade da previsão constitucional. Somente nos casos de isenção ou de não incidência poderemos criar obstáculos legais ao crédito.

20. Sobre a significação do equívoco termo "não incidência", partilhamos do entendimento de sua presença nas seguintes situações: (i) ausência de norma de competência para instituir tributo para determinada situação e (ii) expressa norma de incompetência para tributar pessoas ou situações específicas; em termos de norma



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DKT 14 - 872297107

RECURSO
ESPECIAL

12. Assim, se a linguagem do Direito é normativa, temos que a compensação é norma prevista no dispositivo constitucional que faculta àquele que se torna devedor de ICMS, a possibilidade de contrapor e, assim, abater de seus débitos constituídos, montante escriturado em seus registros e que deve corresponder ao quantum de ICMS incidente (portanto, formalizado) em operações ou prestações anteriores.

13. Em norma de débito, o contribuinte está como sujeito passivo que deve um montante a título de tributo ao Estado. Este, por sua vez, ocupa o pólo ativo da obrigação tributária constituída, tendo em vista operações mercantis tributadas pelo ICMS e pelo contribuinte realizadas. Em norma de crédito, no entanto, o contribuinte encontra-se no pólo ativo de relação jurídica, portando direito subjetivo à escrituração de montante que fora formalmente cobrado em anterior operação.

14. Portanto, com relação ao ICMS-ocm, concluímos que o direito de escriturar a crédito depende de algumas condições: (i) que haja entrada física ou simbólica de mercadorias no estabelecimento adquirente; (ii) que tenha sido cobrado um montante de imposto quando da transferência de disponibilidade das mercadorias, assim entendido o montante formalizado como imposto devido, seja por parte do transmitente (autolançamento), seja por parte do fisco (lançamento de ofício) e (iii) que a natureza jurídica de mercadoria dos bens transacionados não se altere após sua aquisição, indicando a necessidade de uma compensação a ser realizada, em respeito ao princípio da não cumulatividade

15. Reforçamos que o montante a título de crédito a que tem direito o adquirente de mercadorias deve corresponder ao imposto devido pelo transmitente das referidas mercadorias adquiridas. É o constitucionalmente denominado "montante cobrado nas anteriores"



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº 011714-872297/07
--

RECURSO ESPECIAL

geral e abstrata: (iii) ausência de regra-matriz de incidência tributária por opção do legislador ordinário em não exercer sua competência impositiva; em termos de norma individual e concreta: (iv) **ausência de fato tributário a ser juridicizado.**

• **Do documento inidôneo e da ausência de incidência**

21. Fixemo-nos na ausência de fato. Fato como descrição em linguagem reconhecível pelo próprio Direito daquilo que, como evento, talvez tenha acontecido no mundo real. O Direito reconhece fatos e não eventos do mundo real. O Direito só trabalha com linguagem.

22. O documento comprovadamente inidôneo, por contar algo falso, algo diverso da realidade, pois as investigações transformadas em fatos através dos relatórios de inidoneidade indicam irregularidades na emissão das NNFFs tidas como inidôneas, é desclassificado juridicamente.

23. A desclassificação jurídica significa que não há mais fato (como descrição) a sofrer a incidência normativa (incidência como coincidência entre a hipótese legal e o linguisticamente descrito como fato).

24. Sem fato da saída, não há fato jurídico, como fato gerador. Sem fato gerador, não há incidência normativa. Sem incidência de imposto sobre aquele que deveria remeter uma mercadoria, dá-se o efeito constitucional: não há direito de crédito a ser tomado pelo adquirente; salvo disposição legal em sentido contrário.

25. Por outro giro: sem fato jurídico, sem incidência, não há imposto devido. Sem imposto devido no remetente, não há montante cobrado em anterior operação, sob a ótica do adquirente. Sem montante cobrado, não há possibilidade de crédito no



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DMT 14-872297/07

RECURSO
ESPECIAL

adquirente; salvo disposição legal em sentido contrário.

26. Com isso, firmamos a premissa de que a materialidade creditícia depende unicamente de três requisitos: (i) entrada física ou simbólica de mercadoria; (ii) montante cobrado em anterior operação e (iii) que não haja alteração da natureza jurídica da mercadoria adquirida.

27. Firmamos, também, a premissa de que documento inidôneo não retrata regularmente uma incidência normativa suficiente a entender que tenha havido imposto cobrado (incidente) em anterior operação. Com isso, a própria Constituição Federal convalidaria a ação fiscal de impedir o creditamento de adquirente de mercadorias acompanhadas de documentação inidônea.

- Da relevância da Boa-Fé

28. **Boa-Fé**, antes de ser fato considerado jurídico, é efeito de uma série singular de circunstâncias factuais. Na verdade, por sua posição intermédia, é efeito destas circunstâncias e, uma vez presente, torna-se fato produtor de outros efeitos. Nestes autos, o fato-efeito da **Boa-Fé** como sintetizador de uma série de circunstâncias relacionadas à prática creditícia do contribuinte fora determinante para o cancelamento do débito fiscal relativo a operações mercantis cujo pagamento fora comprovado.

29. Antes de decidir pela concordância ou não do *a quo* resolvido, firmemos nossas premissas sobre o fato-efeito da **Boa-Fé** e suas consequências sobre as normas de recuperação de crédito e sancionatória insertas na exordial.

30. Seguindo o direcionamento descrito pelo STJ em inúmeros julgados, adotamos as circunstâncias que **ocorridas simultaneamente** constroem o fato-efeito **Boa-Fé**, esclarecendo como as entendemos e as aceitamos:



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DMT14-872297-07

RECURSO
ESPECIAL

- (i) **Demonstração da veracidade da compra e venda efetuada:** uma autuação fazendo referência à entrada de mercadorias seria somente um indício para a comprovação desta exigência, havendo necessidade de exame de outros elementos fácticos suficientes a tal conclusão, tais como, conhecimentos de transporte não desclassificados pelo fisco também serviriam como prova aliados documentos comerciais indicando relação jurídica comercial.
- (ii) **Declaração de inidoneidade posterior à celebração do negócio jurídico efetivo e conseqüente emissão das referidas NNFF e creditamento efetuados:** data da confecção do relatório posterior ao negócio jurídico. As NNFFs teriam sido emitidas antes da confecção dos relatórios de inidoneidade;
- (iii) **Comprovação de que o adquirente de boa-fé verificasse a regularidade fiscal do alienante:** bastaria a apresentação dos extratos do SINTEGRA da época da realização das operações indicando a situação de ATIVO dos emitentes. Entendemos que outras exigências não seriam compatíveis com a atividade do contribuinte, assim como não restariam previstas em lei.
- (iv) **Da existência de prova de pagamento às empresas cujas notas foram declaradas inidôneas.** Provas de pagamento validadas por instituição financeira, em nome da emitente dos documentos e em valores reconhecíveis no cotejamento com os valores inseridos nas NNFF.
31. Pela leitura do decidido pela Superior Corte, tais requisitos deveriam ser demonstrados em conjunto, resultando na consolidação do fato-efeito **Boa-Fé**. Somente a totalidade da satisfação a estes requisitos dariam margem ao seu surgimento.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº DNT/14/87 2297-2007

RECURSO ESPECIAL

32. A construção intelectual da **Boa-Fé** é efeito das circunstâncias factuais supra (ocorridas simultaneamente) e é, ao mesmo tempo, fato considerado jurídico para outros efeitos. Na verdade, os fatos-base são os elencados acima, sendo que entendemos a **Boa-Fé** como termo sintetizador daquelas circunstâncias; **por isso a qualificamos como fato-efeito**. E somente delas ou de outras que tenham os mesmos efeitos comprobatórios.

33. Assim, não basta a assertiva de **Boa-Fé** como citação sem o lastro dos requisitos acima. Em caso de uso indiscriminado e sem critério do termo não enxergamos os seus efeitos. Mas qual seriam estes efeitos?

34. Aqui nossa discordância dos julgados do STJ e de diversos julgados desta corte administrativa. O saber ou não saber da inidoneidade documental, a boa ou má-fé apresentam consequências diversas em normas de recuperação de valores a título de crédito e em normas sancionatórias. Senão vejamos.

- **Da influência sobre a norma de crédito enunciada no AIIM**

35. A exigência do montante indevidamente creditado na autuação de creditamento indevido não é valor de imposto. É opção normativa de um tipo de estorno ou recuperação de crédito desse montante indevido que permanecerá na escrita fiscal do contribuinte.

36. O único motivo desta cobrança reside na própria materialidade das normas de crédito, cujos componentes são: (i) entrada física ou simbólica de mercadoria; (ii) montante **cobrado** em anterior operação e (iii) que não haja alteração da natureza jurídica da mercadoria adquirida.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DNT/14-872297/2007

RECURSO
ESPECIAL

37. Ora, se o documento é inidôneo, então não houve imposto regularmente devido, não houve incidência; com isso, não houve montante cobrado em anterior operação. Por isso a exigência de recuperação do montante indevidamente creditado.

38. É uma questão constitucional. Haverá a possibilidade de creditamento dentro das condições impostas pelo princípio da não cumulatividade. A sequência de raciocínio é : na presença de documento inidôneo, não há incidência, não imposto devido, não há montante cobrado necessário ao crédito.

39. Tendo em vista tal materialidade, a **boa ou má-fé** do contribuinte em se creditar com lastro em documentos inidôneos é irrelevante. A construção intelectual do fato-efeito da **Boa-Fé**, como fato jurídico, não faz parte da materialidade da norma de crédito.

40. Analisando as condições-causas do **fato-efeito Boa-Fé**:

a) Simples ocorrência de compras e vendas ou de transferências não significa que a documentação inidônea seja considerada idônea. A irregularidade de uma inatividade factual do emitente no local indicado nas NNFFs inidôneas ou uma irregularidade fiscal de outra monta, conforme artigo 36 da Lei 6374/89, importa em não incidência; em não construção regular de uma obrigação tributária; importa na ausência de imposto devido, portanto, na ausência de montante cobrado aos olhos do adquirente;

b) O relatório de apuração confeccionado em momento posterior e sua ausência de publicidade até o a notificação regular do AIIM no adquirente não seriam motivos para desqualificar os fatos ali descritos e fundamentados em diligências e depoimentos reduzidos a termo. Os relatórios de inidoneidade são meios de prova que contam histórias diferentes das acostadas nas NNFFs



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº DMT 14-8722 97/07

RECURSO ESPECIAL

consideradas inidôneas, por isso sua abrangência pretérita. **Abrangência pretérita com relação somente á recuperação de crédito em nome do próprio princípio da não cumulatividade; não estamos falando de sanção.** Recuperação de crédito não é sanção. Do adquirente que se creditou indevidamente não se está retirando patrimônio algum; pois ele não pode ficar com aquilo a que não fez jus: o montante indevido de crédito.

c) Que importância para a recuperação do montante indevidamente creditado teria a informação pretérita do **SINTEGRA** indicando a regularidade do contribuinte? Normativamente este cadastro eletrônico é só uma exposição de dados dos contribuintes, únicos responsáveis pelos dados falsos ou verdadeiros ali apostos.

Mas, mesmo reconhecendo que o SINTEGRA é a única forma que o Estado forneceu ao contribuinte para atestar a regularidade de seus parceiros empresariais, não vemos relevância normativa quanto às normas de crédito.

O documento comprovadamente "mentiroso", falso, inidôneo não pode ser validador de crédito pelo fato de que o adquirente de **Boa-Fé** não tinha condições de saber da real situação da sua parceira empresarial. A informação do **SINTEGRA** será relevante, sim, mas não para ferir a recomposição da não cumulatividade que, de forma objetiva não colocou o requisito da consciência ou não da regularidade fiscal para o creditamento.

d) O mesmo raciocínio para a prova de pagamento. Comprovar que pagou ou não é irrelevante, objetivamente, para a questão da norma de crédito ou de recuperação de crédito. O pagamento resolve relação jurídica envolvendo vendedor e comprador. O Estado não é partícipe desta relação. O pagamento do comprador ao vendedor não resolve questão tributária e nem indica que



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
09714-872297/07

RECURSO
ESPECIAL

tenha havido montante cobrado em anterior operação. O valor pago pelo adquirente, em face de NNFFs inidôneas, **não comporta assunção alguma de ônus tributário**, pois não houve regular imposto destacado anteriormente. O adquirente fora enganado pelo emitente do documento inidôneo, pois, na ótica daquele, havia o entendimento de que arcaria economicamente com o ICMS falsamente destacado. Engano do adquirente, pois não há construção de ICMS devido em documento irregular.

41. Assim, discordando dos efeitos dados pelo STJ de nulidade sobre a cobrança do montante a título de crédito, em face da presença das circunstâncias da denominada **Boa-Fé**, somos pela sua irrelevância, devendo ser mantida a cobrança da recuperação de crédito nos AIIM lavrados nestas situações.

- **Da influência sobre a norma sancionatória enunciada no AIIM**

42. Situação diversa ocorre com relação à norma sancionatória enunciada no AIIM.

43. A presença dos quatro requisitos suficientes à **Boa-Fé** serve para criar um obstáculo normativo à responsabilização pela infração de creditamento indevido cometida pelo adquirente das mercadorias.

44. De forma diversa ao decidido pelo STJ, entendemos aplicável o prescrito no **artigo 136 do CTN** ao adquirente de **Boa-Fé**. A seguir o dispositivo complementar:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, **a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção** do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº DNT/4-872297-07

RECURSO ESPECIAL

45. Na nossa ótica, a responsabilidade por infrações do artigo supra, chamada de "responsabilidade objetiva", prescreve que tal responsabilidade por infração à legislação tributária **não depende da intenção do agente**; mas só da sua intenção, do seu dolo; dependendo, outrossim, da existência comprovada de culpa nas suas três modalidades normativas: negligência, imprudência ou imperícia.

46. Não se trata de redução ou de relevação de multa, mas sim, de um obstáculo normativo prescrito pelo artigo 136 do CTN à colocação no pólo passivo da relação sancionatória de alguém que tenha praticado o ato infracional sem ter sido negligente, imprudente ou inabilitado.

47. Neste caso, o fato-efeito da **Boa-Fé**, caracterizado pela concomitância de seus 4 requisitos já aceitos pelo STJ seria suficiente ao cancelamento somente das relações jurídicas sancionatórias nas autuações de creditamento indevido. Senão vejamos.

a) A comprovada ocorrência de relações comerciais (compra-venda, transferências) indica circunstância favorável ao entendimento de que o adquirente, na sua ótica, estaria agindo dentro da normalidade comercial. Primeiro indicativo parcial para a conclusão de **Boa-Fé**;

b) O relatório de apuração confeccionado em momento posterior aos negócios jurídicos e sua ausência de publicidade até a notificação regular do AIIM feita ao adquirente seriam motivos indicadores, mas parciais ainda, de sua ausência de culpa na negociação.

c) A verificação constante das informações do **SINTEGRA** indicando a regularidade do contribuinte suposto emitente na época das operações atestaria a não negligência na atividade fiscal limitada atribuível ao contribuinte adquirente.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DRT 14-872297-2007

RECURSO
ESPECIAL

d) O pagamento comprovado ao emitente das NNFFs dos valores nelas identificados, através de instituição financeira, completaria o quadro indicativo de **Boa-Fé**.

48. Os 4 requisitos, se satisfeitos simultaneamente, comprovariam a chamada **Boa-Fé**, suficiente à não responsabilização do contribuinte-adquirente por uma infração sem cometimento culposos.

49. Nessa situação, o cancelamento do débito fiscal sancionatório deve ser realizado.

É como penso.

"In casu", tendo em vista o meu entendimento aos requisitos suficientes aos fatos de denominação "Boa-Fé", conforme exposto acima, voto no sentido de ~~rejeitar o recurso da Fazenda~~ reformar a decisão "a quo", dando provimento ao recurso da Fazenda; Se vencido, voto no sentido de retornar dos autos à instância em ordinário, para a análise dos requisitos supra.

ARGEMIR COMPAGNONI BASSO SIMÕES

Em sessão desta data, 29 de maio de 2012, esta Câmara Superior entendeu necessária minuciosa análise do conjunto probatório em sede de recurso ordinário nos casos de crédito indévido, tendo em vista, inclusive, que o STJ no REsp 1.148.444-MG atrelou a constatação de boa-fé à comprovação dos negócios jurídicos efetivamente realizados e à demonstração da "veracidade da ~~operação~~ compra e venda efetuadas".

Assim imprescindível que a Câmara a quo se manifeste sobre a efetividade, ou não, da operação mercantil entre vendedor e comprador indicados no documento, por meio de provas de pagamento, transporte e outros elementos demonstrativos das tratativas negociais analisados pelo julgador.

A fundamentação por demais singela da decisão recorrida não permite a conclusão sobre a efetividade, ou não, da operação, pelo que se determina o



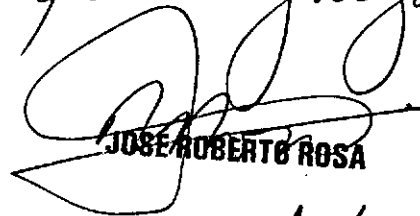
SECRETARIA DA FAZENDA DE SÃO PAULO
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

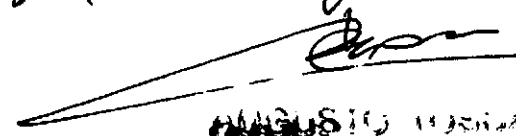
FOLHA Nº

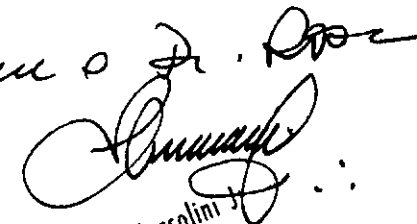
CÂMARA SUPERIOR

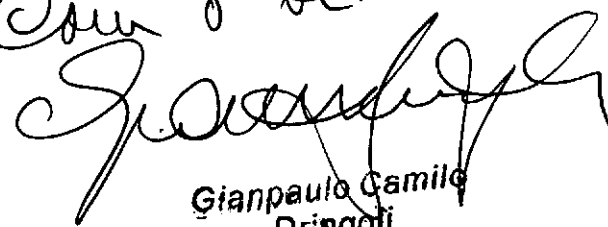
PROCESSO Nº
DRT-14-872297/07

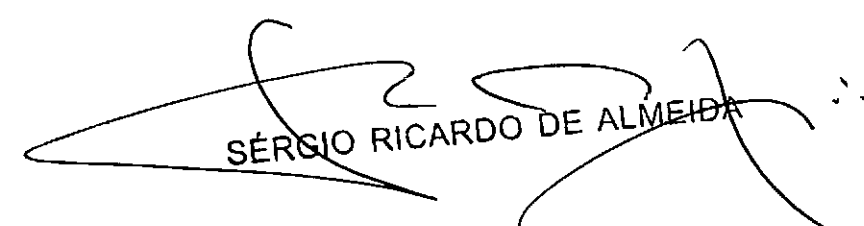
retorno a Câmara "a quo" para
complementação do julgamento.


JOSE ROBERTO ROSA

com o Dr. Antonio Augusto

AUGUSTO MARIANO

com o Dr. 
1917 Fernando Mussolini

com o Dr. Rosa

Gianpaulo Camilo
Dringoli

com o Dr. Antonio Augusto

SÉRGIO RICARDO DE ALMEIDA

1
Com o Dr. Rosa

FRANCISCO ANTONIO FELU

Com o Dr. José Roberto Rosa

Caclida Peixoto

Caclida Peixoto

Com o Dr. José Rosa.

Paulo Gonçalves da Costa Junior

Paulo Gonçalves da Costa Junior

Com o Dr. José Rosa.

Vicente do Carmo Sapienza

VICENTE DO CARMO SAPIENZA

Com Dr. Rosa

Fernando Moraes Sallaberry

FERNANDO MORAES SALLABERRY

Com Dr. Antonio Augusto

Vinessa P. Rodrigues Domene

Vinessa P. Rodrigues Domene

C/Dr. Rosa.

Gelso Barbosa Julian

GELSO BARBOSA JULIAN

Com o Dr. Rosa

Eduardo Perez Salusse

EDUARDO PEREZ SALUSSE

Com o Dr. José Rosa

Paulo Xeves
PAULO XEVES
Presidente