



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CAMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DRTCIII-296166-2010

RECURSO
ESPECIAL

RECORRENTE	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL				
RECORRIDO	BARCODE INFORMÁTICA LTDA.				
RELATOR(A)	GIANPAULO CAMILO DRINGOLI	AIIM	3.130.581-7	S. ORAL	SIM

EMENTA

ICMS – CRÉDITO INDEVIDO DECORRENTE DE DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA

Eventuais pagamentos efetuados em nome do suposto fornecedor não têm o condão de tornar regular uma comprovada situação irregular perante o fisco, porquanto não houve o fato gerador, na forma como foi declarado no documento fiscal considerado inidôneo. Esse documento não reflete a realidade dos fatos e, por essa razão, não faz prova da ocorrência do fato gerador, ainda que reste efetivamente comprovado que as mercadorias entraram no estabelecimento adquirente. O certo é que não se originaram do local indicado como estabelecimento fornecedor, e sua origem é absolutamente desconhecida.

RECURSO CONHECIDO E PROVIDO

CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO	CAPITULAÇÃO DA MULTA
Artigos 59 e 61 do RICMS (Dec. 45.490/2000).	Art. 527, II, "j", do RICMS/2000.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial, interposto pela Fazenda, contra decisão de recurso ordinário, que cancelou as exigências fiscais, com base na tese de que a efetividade das operações, mediante a entrada da mercadoria e o pagamento do preço evidencia a boa fé da adquirente.

2. A acusação fiscal decorre do crédito indevido do imposto, por estar suportado por documento fiscal inidôneo.
3. Inconformada, a d. Representação Fiscal pugna pelo restabelecimento das exigências fiscais, alegando que a prova de pagamento não tem o condão de regularizar os documentos declaradamente inidôneos.
4. O Contribuinte em contrarrazões defende a manutenção do acórdão recorrido. Requer sustentação oral, fl. 339, Lei 13.457/09.
5. É o relatório.

VOTO

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS
CÂMARA SUPERIOR
SUSTENTACÃO ORAL

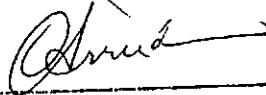
CERTIFICO que o interessado NÃO compareceu à Sessão de hoje nesta Câmara.

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

SALA DAS SESSÕES, em 08, 09, 2011

NOME: _____

DOC. IDENTIFICAÇÃO: _____



SECRETÁRIO
OLGA MARIA DE CASTILHO ARRUDA



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

ANA MARIA LEITE
 Assessoria de Informática
 10/22/2010 14:05:4

**CAMARA
 SUPERIOR**

**PROCESSO Nº
 DRTCIII-296166-2010**

**RECURSO
 ESPECIAL**

- 6 O voto condutor do acórdão recorrido considerou que o adquirente de boa fé não pode ser penalizado na infração de crédito indevido decorrente de documento inidôneo, na hipótese de que restar comprovada a efetividade das operações, mediante a entrada das mercadorias no estabelecimento adquirente, e o pagamento do respectivo preço ajustado na operação.
- 7 A fundamentação adotada para cancelar a presente autuação está centrada apenas na boa fé do adquirente. Com efeito, não há qualquer consideração sobre a comprovação da inidoneidade, ou qualquer outro fundamento, exceto a impossibilidade de apenar o contribuinte adquirente de boa fé.
- 8 A d. Representação Fiscal indica mais de uma decisão, em que se considerou irrelevante a prova de pagamento e a efetividade da operação comercial, na hipótese de o crédito glosado estar baseado em documento inidôneo, supostamente emitido por contribuinte em situação irregular perante o fisco.
- 9 O confronto de teses jurídicas antagônicas está presente e o recurso fazendário deve ser conhecido.
- 10 No mérito, a razão está com o fisco. Não se pode atribuir à efetividade das operações comerciais, e à prova de pagamento os efeitos pretendidos pelo contribuinte, que foram adotados no acórdão recorrido.
- 11 Com efeito, eventuais pagamentos efetuados em nome do suposto fornecedor não têm o condão de tornar regular uma comprovada situação irregular perante o fisco, porquanto não houve o fato gerador, na forma como foi declarado no documento fiscal considerado inidôneo. Esse documento não reflete a realidade dos fatos e, por essa razão, não faz prova da ocorrência do fato gerador, ainda que reste efetivamente comprovado que as mercadorias entraram no estabelecimento adquirente. O certo é que não se originaram do local indicado como estabelecimento fornecedor, e sua origem é absolutamente desconhecida.
- 12 A prova de pagamento é absolutamente insuficiente para tornar regular uma simulação de existência de estabelecimento, tampouco transformar em verdadeiras as informações falsas constantes na Declaração Cadastral - DECA. Há um caso que considero emblemático nesse sentido, o julgamento do Processo DRTCIII-9076492-2001, em que houve efetiva comprovação de que os pagamentos efetuados ao suposto fornecedor faziam parte da simulação da própria operação comercial, porquanto esse fornecedor era, na verdade, interposta pessoa que agia em seu próprio nome, mas por conta de outra empresa em situação irregular não apenas perante o fisco estadual, mas também perante a legislação federal que disciplina as operações com combustíveis derivados de petróleo. A efetiva comprovação dessa simulação das próprias operações comerciais foi trazida aos autos por intervenção do



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

**CAMARA
 SUPERIOR**

**PROCESSO Nº
 DRTCIII-296166-2010**

**RECURSO
 ESPECIAL**

Ministério Público, que atestou, mediante farto material probatório, a transferência dos valores pagos pelo suposto fornecedor, no mesmo dia em que eram depositados em sua conta corrente, ao verdadeiro fornecedor, que estava impedido de operar pelo órgão competente federal no tocante às operações com combustíveis derivados de petróleo. A simulação das operações comerciais restou evidente, já que os valores eram transferidos em sua totalidade, demonstrando não haver qualquer margem de lucro na suposta operação praticada pela interposta pessoa.

- 13 Portanto, o pagamento do preço apenas materializa uma operação financeira, que pode ou não decorrer da operação comercial. A transferência de numerário não comprova que não haja conluio entre o suposto fornecedor e o adquirente da mercadoria.
- 14 A teoria da aparência não tem o condão de regularizar uma simulação de existência de estabelecimento, tampouco tem o condão de emprestar a alegada boa fé ao adquirente. E a razão é muito simples: o eventual pagamento pode ser compensado de alguma forma. Pode haver inclusive a devolução da própria quantia paga em espécie, ou a transferência a terceiro, por conta e ordem do pagador. Tantas são as possibilidades de posterior devolução ou compensação, que não se concluir pela existência de suposta boa fé do adquirente, simplesmente por ter havido uma transferência de numerário.
- 15 De outra parte, o dever de diligência da Recorrente decorre de disposição expressa da Lei do ICMS. Ao não se certificar da regularidade fiscal de seus clientes, conforme dispõe o artigo 22-A da Lei 6.374, de 1989, a Recorrente assumiu o risco de cometer a infração, por ato próprio, relativa ao crédito indevido não suportado por documento fiscal hábil. Não se trata de exercer o poder de polícia inerente à fiscalização, mas apenas de certificar-se da existência real de seus fornecedores ou clientes.
- 16 Não se pode falar em violação do princípio da não cumulatividade na hipótese de o suposto fornecedor ter simulado sua existência. O certo é que as informações contidas nas notas fiscais inidôneas não refletem a realidade dos fatos. O documento inidôneo não se presta para a transferência do crédito, por conter informações falsas sobre a origem da mercadoria.
- 17 Nem se alegue ter sido a data da declaração de inidoneidade do fisco posterior à data da ocorrência das supostas operações com o fornecedor, mediante as notas fiscais declaradas inidôneas.
- 18 A inidoneidade dos documentos fiscais não decorre de qualquer ato da administração tributária, mas da própria natureza jurídica dos atos praticados pelo contribuinte em situação irregular perante o fisco. O fato de não estar operando no local indicado como estabelecimento e de declarar informações cadastrais que não correspondem à realidade dos fatos tornam os documentos fiscais emitidos inidôneos e, portanto, inábeis para acobertar a saída, a entrega,



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CAMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DRTCIII-296166-2010

RECURSO
ESPECIAL

o recebimento, o transporte, a estocagem e o depósito da mercadoria ou, até mesmo, para a transferência do crédito do imposto destacado nesses documentos, conforme itens 3 e 4 do § 1º do artigo 56 do RICMS/1991.

- 19 A questão dos efeitos da declaração de inidoneidade de contribuinte e dos documentos fiscais por ele emitidos não é nova neste Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo. Por ampla maioria, tem prevalecido o entendimento de que são efeitos meramente declaratórios.
- 20 Por todo o exposto, em virtude de estarem presentes seus pressupostos de admissibilidade, **DEVE-SE CONHECER DO RECURSO DA FAZENDA**, para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO**, restabelecendo-se a decisão de primeira instância.

Sala das Sessões, 8 de setembro de 2011.


GIANPAULO CAMILO DRINGOLI

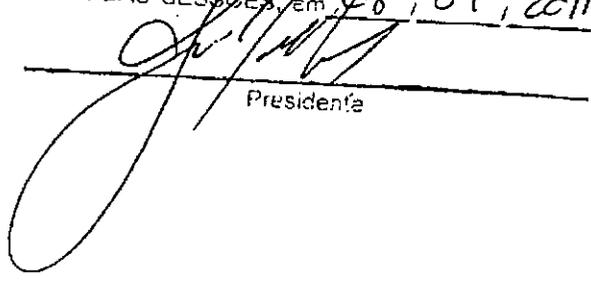
Relator

A pedido dou vista ao processo a(o) SF.(a)

VANESSA Pereira Rodrigues

pelo prazo de 15 dias (art. 628 do I.C.L.)
ficando adiado o julgamento.

SALA DAS SESSÕES, em 28, 09, 2011



Presidente

SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
CÂMARA SUPERIOR

PROCESSO N.º
DRTC III - 296166/2010

RECURSO
RECURSO ESPECIAL

RECORRENTE	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL				
RECORRIDO	BARCODE INFORMÁTICA LTDA.				
RELATOR (A)	Gianpaulo Camilo Dringoli	AIIM	3.130.581-7	S. ORAL	SIM
EMENTA					
ICMS. GLOSA DE CRÉDITOS EM RAZÃO DA DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE DOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS PELO FORNECEDOR DAS MERCADORIAS. Nos termos do que já decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em sede de "recurso repetitivo", o contribuinte de boa-fé não deve ser apenado em casos tais, desde que comprovada a efetividade das operações contestadas, como ocorreu no caso dos autos. Recurso Especial fazendário ao qual se nega provimento.					
CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO			CAPITULAÇÃO DA MULTA		
- Arts. 59 e 61 do RICMS/00.			- Art. 527, II, "j", do RICMS/00.		

VOTO-VISTA**VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE**

Pedi vista dos autos para melhor expor meu entendimento acerca do assunto.

Trata-se de questão atinente à glosa de créditos do ICMS em razão da declaração de inidoneidade das notas fiscais emitidas pela empresa remetente das mercadorias.

No caso concreto, a 15ª Câmara Julgadora deste tribunal, em decisão não unânime, deu provimento ao Recurso Ordinário do contribuinte por entender comprovada sua boa-fé nas operações questionadas, bem como a efetividade das transações, o que autoriza o cancelamento da autuação fiscal, com base na mais recente jurisprudência do STJ e STF.

Inconformada com a decisão a Fazenda Pública interpôs Recurso Especial, sendo que em análise a este o d. relator, Gianpaulo Camilo Dringoli, a quem pedi vista destes autos, entendeu pelo provimento do apelo, ao argumento de que o creditamento indevido constitui infração que não pode ser ilidida pela efetiva comprovação da operação questionada e com a boa-fé da empresa adquirente (autuada).

Tenho para mim, todavia, que a solução dada ao presente feito tributário ecoa de forma dissonante à atual postura do Superior Tribunal de Justiça (STJ) sobre o



FLS. 365

SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
CÂMARA SUPERIORPROCESSO N.º
DRTC III - 296166/2010RECURSO
RECURSO ESPECIAL

assunto. Recentemente este tribunal decidiu – na oportunidade do julgamento do Recurso Especial n. 1.148.444/MG – que o comerciante que age de boa-fé, e demonstra a efetividade da operação de compra e venda (com provas de pagamento, entrega da mercadoria, etc.) não deve ser apenado com a glosa dos créditos fiscais.

O recurso que deu ensejo à decisão judicial em comento foi alçado à condição de “recurso representativo da controvérsia” e sujeito, portanto, ao procedimento previsto pelo art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC).

Abaixo, a ementa da decisão:

EMENTA:

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 matéria 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



FLS. 366

SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
CÂMARA SUPERIORPROCESSO N.º
DRTC III - 296166/2010RECURSO
RECURSO ESPECIAL

ex tunc, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.

(REsp 1148444 MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 27/04/2010)

Noto que, no caso dos autos, o julgador “a quo” apontou com exatidão os motivos pelos quais entendeu comprovada a efetividade das operações e a boa-fé do contribuinte. Veja-se:

“Neste sentido entendo que existe boa-fé da recorrente as operações realizadas e ainda comprovou a realização do negócio comercial e ainda as empresa quando da consulta realizada encontrava-se no local indicado pela farta documentação apresentada pela recorrente em especial a comprovação dos pagamentos efetuados pela recorrente através dos documentos bancários do BRADESCO NET EMPRESA apresentado pela recorrente e por fim pela farta jurisprudência do próprio Tribunal de Taxas e Impostos e ainda em especial do Poder Judiciários (sic) que tem decidido em favor da recorrente entendo pelos provimentos (sic) do presente recurso ordinário.”
(fls. 256/257)

Note-se, portanto, que a instância “a quo” analisou, a contento, as provas existentes nos autos em favor do contribuinte, que foram suficientes ao cancelamento do auto de infração, já que a comprovação da efetividade das operações e da boa-fé da autuada aponta, conforme a recente jurisprudência pátria sobre o tema, para a improcedência da ação fiscal.

Ademais, discordo do d. relator no ponto em que este cita, como motivo enfraquecedor das razões da autuada, caso em que restou comprovado o conluio entre a empresa fornecedora das mercadorias e a empresa adquirente. Para o d. julgador, apenas a possibilidade de haver tal conluio/simulação tornaria inócua qualquer tentativa de comprovação da efetividade das operações, por meio da comprovação, por exemplo, do efetivo pagamento das mercadorias.

Ora, a possível existência de conluio/simulação constitui hipótese excepcional, que não pode ser tratada, assim, como regra. Além disso, possível conluio entre as partes envolvidas deve ser cabalmente comprovado pelo Fisco, já que não cabe ao contribuinte produzir prova negativa.

Conforme se observa dos autos a instância “a quo”, competente para analisar o conjunto fático/probatório que permeia os autos, não identificou, em qualquer momento, possível simulação, que não foi alegada nos autos, diga-se, nem pela própria fiscalização.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
CÂMARA SUPERIOR

PROCESSO N.º
DRTC III - 296166/2010

RECURSO
RECURSO ESPECIAL

Por tais motivos, e por entender que a decisão “a quo” não merece quaisquer reparos, por se ajustar ao entendimento dominante sobre o assunto, tenho para mim que o apelo fazendário não merece prosperar.

Face ao exposto, CONHEÇO do Recurso Especial interposto pela Fazenda Pública Estadual, mas sou pelo NÃO PROVIMENTO, para o fim de manter, em sua integralidade, os termos da decisão “a quo”.

Plenário, 29 de maio de 2013

Vanessa Pereira Rodrigues Domene
Juíza Relatora



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

FOLHA Nº

368

ANA MARIA LITE
Auxiliar de Informática
RG: 11.022.608-4

CAMARA SUPERIOR

PROCESSO Nº

DETC III - 296166/10

Embora a decisão recorrida seja longa, recheada de citações, elas se resumiu, de modo confuso, a dizer que houve prova de pagamento e de que o documento da Sintegra aponte pela regularidade do estabelecimento.

Ocorre, porém, que a ausência de credenciamento tem como base o fato, resultado de diligência, de que a suposta emitente dos documentos indicados nunca teve existência de fato, naquele endereço.

Além disso, a empresa nunca teve existência no local indicado na JECR e seus sócios não foram localizados em seus endereços.

Todos os Autos documentados, de nº 001 a 500, foram declarados inidôneos.

Vendo d'isto foi analisado pela decisão recorrida, que se satisfaz com o alegado de que houve pagamento.

Desse modo, por entender que a decisão recorrida não julgou o acusado conforme posto no peto exordial, apreciando os fatos que deram causa à declaração de inidoneidade, declaro nulo a decisão recorrida e determino o retorno dos autos à instância ordinária para ~~apreciação~~ ~~da matéria~~ ~~se~~ novo julgamento.

Se unido, a aux. Frank D. Jungblut

FERNANDO MORAES SALLABERRY



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

369

ASS. MARIA LEITE
ANEXO 35
RGEOLHANO

CÂMARA

PROCESSO Nº

JRTCM - 296166/10

Referente aos votos para acompanhar
o Sr. Salles, se venerado, mantendo
meu voto


Gianpaulo Camilo
Dringoli



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

CÂMARA
SUPERIOR

PROCESSO Nº
DNT 296166/10

RECURSO
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 creditamento 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
298166-10

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
248586/10

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
296162/10

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
296166/10

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
296266110

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
29610610

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
296166110

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 insertos 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
296186/0

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
296166/10

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
096166/10

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
296166110

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 arcara 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

296166/10

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
PITC II - 298166-10

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.

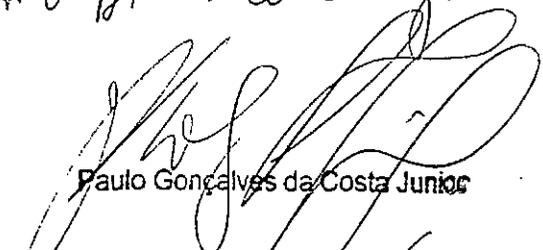
É como penso.

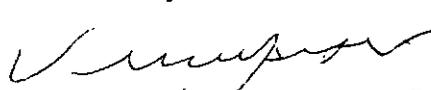
"In casu" em face do não cumprimento dos requisitos suficientes aos efeitos da denominação "Boa-Fé" do premissa ao qual fazendário do concedido com o Sr. Susobany.

ANDRÉS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES

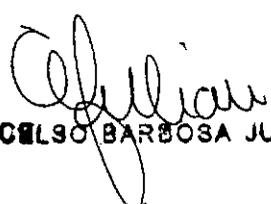
Com o Dr. Dringoli
~~Claudia Peixoto~~
Cecilia Peixoto

Com o Dr. Sallaberry.

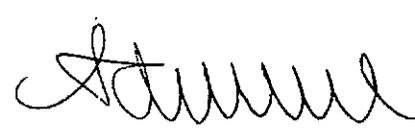

Paulo Gonçalves da Costa Junior

com a Dra. Vanessa

VICENTE DO CARMO SAPERZA

"In case", c/ DRA. VANESSA.

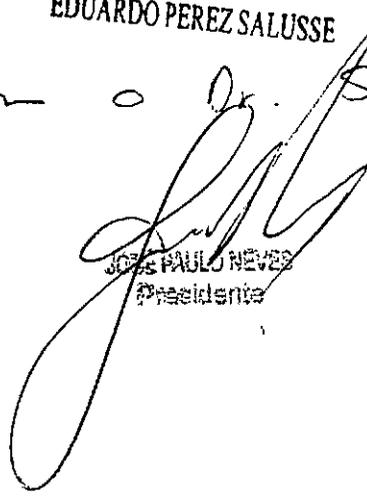

CELSO BARBOSA JULIAN

Com a Dra. Vanessa



EDUARDO PEREZ SALUSSE

Com o Dr. Sallaberry


JOSE PAULO NEVES
Presidente