

A.I. N.^º - 148593.0010/07-8
AUTUADO - GOL TRANSPORTES AÉREOS S/A
AUTUANTE - JOAQUIM TEIXEIRA LIMA NETO
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO
INTERNET - 16.05.2007

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N^º 0140-01/07

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. TRANSPORTE DE MERCADORIAS DE TERCEIROS COM NOTA FISCAL INIDÔNEA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatado o transporte de mercadorias de terceiros, acompanhadas de documentação fiscal inidônea, é legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário. Não acolhida a argüição preliminar de nulidade, nem apreciada a alegação de constitucionalidade, por não se incluir na competência do órgão julgador na esfera administrativa. Indeferido o pleito pela apresentação de novas provas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 13/01/2007, exige ICMS no valor de R\$21.309,08, em virtude da constatação pela fiscalização estadual, da entrega de mercadorias a destinatário diverso do indicado no documento fiscal. Consta na “Descrição dos Fatos” que as mercadorias estavam acompanhadas pela Nota Fiscal nº. 013.661, de 11/01/2007, emitida por Test-Far Comércio de Material Hospitalar Ltda., I. E. 84.971.162-RJ, considerada inidônea por se referir a remessa para contribuinte estabelecido no Distrito Federal (PMN Produtos Médicos Hospitalares Ltda., I. E. 07.332.093.001-25-DF), sendo desembaraçadas irregularmente no Estado da Bahia, inclusive com papelote informando o endereço de entrega como sendo “Praia de Ondina, Lote 19, Quadra A 10 - Lauro de Freitas - BA”. Acrescenta-se que de acordo com o art. 13, do RICMS/BA perde o benefício (não incidência ou isenção), o contribuinte que promover a circulação de mercadorias desacompanhadas dos documentos fiscais exigidos na legislação tributária.

Foi lavrado o Termo de Apreensão e Ocorrências nº. 232192.0006/07-0 (fls. 05/06).

O sujeito passivo, através de representantes legalmente constituídos, apresentou impugnação às fls. 37 a 49, destacando, inicialmente, não ser responsável pelo pagamento do crédito tributário exigido, tecendo considerações a respeito das figuras do “transportador” e do “expedidor”, existentes em um contrato de transporte comercial. Citando os arts. 730 e 242 do Código Civil e o art. 245 da Lei 7.565/86 (Código Brasileiro de Aeronáutica), além de De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico), argüiu que no transporte comercial o contratado, denominado transportador, se obriga a levar a pedido ou por ordem do contratante (expedidor) bens ou mercadorias de um ponto a outro, mediante pagamento de certo preço, denominado frete. Desse modo, o transportador não pode ser confundido com o expedidor.

Argumentou que somente realiza o transporte em cumprimento ao contrato firmado entre ele e o expedidor, sendo este o único responsável pela emissão da nota fiscal e demais documentos de maneira idônea e fidedigna necessários a amparar a mercadoria transportada, assim como pelo recolhimento dos impostos por ele devidos. Disse que de acordo com os artigos 113, § 2º e 122 do CTN - Código Tributário Nacional o “sujeito passivo tributário” de tais “obrigações acessórias” é o expedidor, que não se confunde com o impugnante, por ser aquele o único “sujeito de direito” responsável pelas penalidades pecuniárias decorrentes de eventuais descumprimentos das respectivas obrigações.

Citando o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “a” da Constituição Federal de 1988 e transcrevendo o art. 5º da Lei Complementar nº. 87/96, asseverou que somente nas hipóteses em que o transportador concorrer com o não recolhimento do tributo poderá ser responsabilizado, o que no seu entender, não ocorreu no presente caso, considerando que tal alegação sequer foi feita pela fiscalização. No Auto de Infração se depreende que a eventual falta cometida se deu por ato exclusivo da empresa expedidora, não se vislumbrando, desse modo, qualquer hipótese de se imputar ao impugnante qualquer responsabilidade pela emissão de documentação fiscal supostamente divergente ou incompleta realizada pelo expedidor.

Nesse sentido, transcreveu as ementas relativas aos processos APC 70007040777 e APC 70007032923, originários do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, cujos resultados apontaram a nulidade dos Autos de Infração, sob o entendimento de que os lançamentos deveriam ter sido procedidos contra o emitente e não contra o transportador. Baseando-se, ainda, no Acórdão referente ao processo nº. 15700 - AC 4015 - CCRJ, alegou que se a documentação que acompanhou a mercadoria transportada encontrava-se irregular, as consequências decorrentes dessa situação deveriam ser atribuídas única e exclusivamente ao expedidor.

O autuado aduziu que não se pode atribuir ao transportador a conferência de cada nota fiscal com a mercadoria transportada, o que inviabilizaria a execução de suas atividades, além de ferir o princípio da razoabilidade. Para tanto, transcreveu os julgados correspondentes aos processos APC 70003346467, APC 70007214125 e APC 70000952127, emanados do TJRS - Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, em relação aos quais foi des caracterizada a responsabilidade do transportador ou do seu motorista pelo preenchimento de nota fiscal irregular.

Deste modo e de acordo com o § 1º do art. 113 do CTN, o cumprimento da obrigação jurídico-tributária principal é do expedidor e não do transportador, conforme se vê dos ensinamentos de Roque Antônio Carrazza. Não sendo o impugnante responsável pela emissão da nota fiscal nem tendo concorrido para a ocorrência das supostas irregularidades, o Auto de Infração deve ser anulado.

Argumentou que na remota hipótese de não serem acolhidas as alegações anteriores, deve-se observar que apesar de se verificar que na nota fiscal consta o endereço da matriz da empresa situada em Brasília, nesse mesmo documento fiscal é apontado o endereço correto de entrega das mercadorias, qual seja na Praia de Ondina - Lote 19, Quadra A 10 - Lauro de Freitas - Bahia, endereço onde se localiza a filial da empresa PMH Produtos Médicos Hospitalares LTDA. Deste modo, manifestou o entendimento de que constando na nota fiscal o endereço de entrega, não há o que se falar em nota fiscal inidônea, tampouco pelo fato da entrega não ter sido feita para a matriz da empresa sediada em Brasília mas para sua filial deste Estado.

Tratando da penalidade aplicada, salientou que a multa imposta pela fiscalização ofende aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Enquanto o primeiro diz respeito à coerência, logicidade e sensatez, que devem orientar o agente que praticou o ato administrativo, o segundo se refere à extensão e intensidade do ato administrativo praticado, de acordo com a

competência atribuída a seu agente. Apresentou a definição correspondente ao princípio da proporcionalidade enunciado por Celso Antônio Bandeira de Mello.

Insurgiu-se contra a exorbitante multa no valor R\$21.309,08, correspondente a 100% do valor do imposto, frisando, ademais, ser uma afronta aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade ter sido exigido além da penalidade o pagamento de ICMS em idêntico valor sobre uma operação não tributada, em conformidade com o art. 17 do RICMS/BA, sob o fundamento de que o autuado transportara mercadorias sem documentação fiscal. Pugnou pela nulidade da multa e da perda do benefício da insenção, tendo em vista a desobediência aos citados princípios, devendo ser arquivado o processo administrativo.

Asseverou que as sanções impostas possuem caráter confiscatório, por contrariar o disposto no art. 150, inciso IV, da CF/88, considerando que o Estado não pode cobrar qualquer quantia, seja a título de tributo (art. 3º do CTN), seja a título de sanção pecuniária derivada de descumprimento de obrigação tributária acessória, que possam gerar o “efeito de confisco”. Nesse sentido citou os doutrinadores Luiz Antônio Caldeira Miretti, Sacha Calmon Navarro Coelho e Marco Aurélio Greco.

Afirmou que a jurisprudência do STF - Supremo Tribunal Federal já pacificou a matéria referente à equiparação de multa excessiva ao efeito confiscatório, conforme trechos das ementas relativas aos processos RE 82510/SP e RE 81550/MG. Concluiu que, desta forma, a perda do benefício da insenção e a multa aplicada apresentam caráter de confisco, por serem inconstitucionais.

Pleiteou o acolhimento integral de suas razões de defesa com a anulação do Auto de Infração, uma vez que não pode ser responsabilizado pelo não pagamento do crédito tributário em razão da aparente falta cometida pelo emitente da nota fiscal. Protestou pela apresentação de provas por todos os meios em direito admitidos, especialmente a juntada de novos documentos.

O autuante, em informação fiscal prestada às folhas 73/74, esclareceu que a ação fiscal decorreu do fato da Nota Fiscal nº. 013.661 apresentar como destinatária das mercadorias uma empresa estabelecida em Brasília-DF e não a sua filial estabelecida em Salvador-BA. Acrescentou que a referida nota fiscal apresenta como natureza da operação “comodato”, situação que tecnicamente jamais poderia ocorrer tendo em vista que as mercadorias se referem a *kits* de testes, significando que não poderiam retornar ao emitente do documento fiscal, pois na execução dos testes tais produtos são consumidos e extintos. A citada nota fiscal informa ainda como local de entrega o endereço situado à Praia de Ondina - lote 9 - quadra A 10 - Lauro de Freitas-Bahia.

Tendo em vista a ausência de esclarecimentos a respeito da operação, a fiscalização lavrou o Termo de Apreensão, sendo que posteriormente a filial da empresa PMH Produtos Médicos Hospitalares LTDA. teve atendido o seu pedido para ficar como depositária fiel das mercadorias apreendidas.

Apesar do autuado atribuir a responsabilidade ao expedidor da documentação fiscal, sustentou que a nota fiscal era idônea para acobertar a operação, o que demonstra ter aceitado transportar as mercadorias por conta e risco, com base em sua condição solidariamente responsável perante a legislação do ICMS.

Discordou das alegações de que os cálculos do imposto e da multa têm caráter confiscatório, afirmando que os mesmos são proporcionais ao valor da mercadoria constante da documentação fiscal, acrescido do valor do frete, conforme Demonstrativo de Cálculo (fl. 03), com base na legislação vigente.

Manteve a ação fiscal e sugeriu que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

VOTO

O Auto de Infração em lide trata da entrega de mercadorias tributáveis a destinatário diverso daquele indicado na documentação fiscal pertinente, sendo atribuída a responsabilidade por solidariedade ao transportador.

Afasto o pedido de nulidade suscitado pelo sujeito passivo, considerando que o procedimento fiscal não violou as regras contidas no artigo 18, incisos I a IV do RPAF/99, haja vista que a infração foi descrita de forma clara, estando fundamentada no Termo de Apreensão e Ocorrências, que embasou a acusação fiscal, determinando com segurança a infração e o infrator. Além do que, o autuado exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

No que diz respeito à argüição de que a multa é confiscatória e que contraria os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, esclareço que a mesma foi corretamente aplicada ao presente caso, estando prevista na Lei 7.014/96, o que ocorre, de igual modo, com a exigência do imposto. Quanto à alegação de constitucionalidade da autuação, baseada na suposição de uso do tributo com efeito de confisco, acrescento que este órgão julgador não tem competência para declarar a constitucionalidade da legislação deste Estado, de acordo com o art. 167, inciso I, do RPAF/99.

No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado, para exigir o imposto em decorrência da constatação, pela fiscalização de trânsito, do transporte de mercadorias (diversos *kits teste*) acompanhadas da Nota Fiscal nº. 013.661, considerada inidônea para acobertar a entrega da mencionada mercadoria, uma vez que foi emitida em 11/01/2007, por contribuinte do Rio de Janeiro, destinando-a a empresa sediada em Brasília-DF, enquanto que no corpo do documento fiscal consta a determinação para que os produtos fossem entregues em local diverso, situado no Município de Lauro de Freitas, neste Estado.

Ressalto que a documentação acostada aos autos não deixa margens a dúvidas quanto ao acerto da imposição fiscal, considerando que a ação fiscal teve lugar no depósito da empresa transportadora, onde as mercadorias já se encontravam liberadas após o desembarque no Aeroporto de Salvador, estando prontas para serem entregues no citado endereço. Saliento, ademais, que a empresa indicada como destinatária dos produtos (de Brasília) possui estabelecimento filial nesta Capital, que, inclusive, requereu a guarda das mercadorias, passando à condição de seu fiel depositário.

À luz da legislação tributária pertinente, verifico que o procedimento fiscal atendeu aos dispositivos legais positivados no RICMS/97, sendo exigido o imposto do transportador na qualidade de responsável solidário, por estar descarregando mercadorias em local diverso do indicado na nota fiscal, sendo depositadas inicialmente junto ao transportador, tendo, posteriormente, sido alterado o depositário para o verdadeiro destinatário das mercadorias apreendidas. No caso, descabe a argüição de ilegitimidade passiva, alegada pelo autuado, por não ter sido identificado como sujeito passivo da obrigação tributária o remetente e não o transportador. A Lei nº 7.014/96 cuida da responsabilidade solidária no art. 6º, tratando de normas endereçadas a todas as pessoas passíveis de atribuição de responsabilidade solidária. O RICMS-97, estabelece no artigo 39, inciso I, alínea “a”, a responsabilidade solidária do transportador em relação à entrega de mercadorias a destinatário diverso do indicado na documentação fiscal, o qual reproduzo a seguir:

“Art. 39. São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

I - os transportadores em relação às mercadorias:

a) que entregarem a destinatário diverso do indicado na documentação fiscal correspondente;”

Acrescento que o autuado, que é o próprio transportador, foi responsabilizado por solidariedade, também porque tinha como obrigação entregar a mercadoria no local expressamente indicado na nota fiscal, isto é, no estabelecimento matriz do destinatário, sediado na cidade de Brasília, porém assim não o fez. Estas são a motivação fática e jurídica do lançamento em questão. É de se observar, ademais, que o impugnante em sua peça defensiva salientou que agira de forma correta, sob o entendimento de que havendo uma ressalva no documento fiscal para que as mercadorias fossem entregues na filial do destinatário indicado no documento fiscal, situada neste Estado, tal fato tornaria o seu procedimento legal. Essa assertiva, no entanto, comprova em definitivo o acerto do lançamento tributário. Acrescento, ademais, que no próprio conhecimento de transporte aéreo de cargas consta como local de destino a cidade de Salvador.

Não acolho a solicitação para apresentação posterior de novas provas, considerando que os elementos anexados aos autos são suficientes ao meu convencimento e decisão da lide.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 148593.0010/07-8, lavrado contra **GOL TRANSPORTES AÉREOS S/A** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.309,08**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso IV, alínea “c”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR