

PROCESSO - A. I. Nº 295308.0813/07-0
RECORRENTE - TRANS GOBBI TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0098-01/08
ORIGEM - IFMT - DAT/SUL
INTERNET - 21/08/2008

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0236-12/08

EMENTA: ICMS. MERCADORIAS EM TRÂNSITO ACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Ficou comprovado que a mercadoria apreendida era distinta da constante na nota fiscal. Confirmada a condição de responsável solidário do transportador. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão proferida pela referida 1ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JF nº 0098-01/08, que decidiu pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe.

O presente lançamento de ofício exige ICMS no valor de R\$7.368,96, relativo à circulação de mercadorias, realizada com nota fiscal inidônea, resultante da divergência entre o documento fiscal e as mercadorias por ela acobertadas, constatada durante a contagem física, aplicando multa de 100%. Constatou-se do Auto de Infração que, após a conferência das mercadorias transportadas, verificou-se tratar de “*Farinha de Trigo Especial Premium Ouro, enriquecida com ácido fólico, destinada a panificação*” e não de “*Resíduo de Farinha de Trigo, destinada a consumo animal*”, como consta da nota fiscal nº 4294, jungida aos autos.

O autuado apresentou defesa, identificando-se, inicialmente, como terceiro prestador de serviço de transportes, contratado pela empresa de transportes R a C da Silva & Cia. Ltda., conforme CTCR constante à folha 28 dos autos. Alegou que o verdadeiro proprietário das mercadorias é a destinatária Agronorte Comércio de Alimentos Ltda., com a qual foi contratado o serviço de transporte. Em seguida, lembrou que a ação fiscal, iniciada pela apreensão de dois veículos carregados, perdurou durante quatro dias, obtendo a liberação só após a concessão de liminar em mandado de segurança.

O impugnante entendeu que, por ser mera transportadora e por não ter contratado diretamente com a proprietária das mercadorias, não deveria figurar no pólo passivo direto da obrigação, pois a obrigação tributária do transportador já teria sido cumprida como comprova com CTCR juntado aos autos. Outro motivo para não ser penalizada é que a responsabilidade pela operação foi claramente assumida pela proprietária dos produtos, quando impetrou mandado de segurança.

Assim, considerou inaceitável sua posição de sujeito passivo direto na relação, porquanto, além do já exposto, não têm obrigação de conhecer a qualidade e classificação das mercadorias transportadas; o que foi realizado pelo agente do fisco de forma passível de contestação.

Em suma, o impugnante afirmou que, além de não ser responsável tributário, não tem como reconhecer as mercadorias que transporta, ou seja, não é capaz de fazer distinção entre trigo e resíduo de trigo mesmo que na sacaria venha definida a qualificação do produto.

Pediu, por fim, a improcedência da ação fiscal e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, do CTN.

O auditor fiscal designado para prestar a informação fiscal, alegou que, através da Nota Fiscal nº 4.293, o autuado conduzia, conforme descrição no citado documento, 800 sacas de resíduo de farinha de trigo destinadas a consumo animal do Moinho Paraná para a Agronorte Comércio de Alimentos Ltda., no Estado da Paraíba. Salientou que a carga foi aberta e conferida, constatando-

se que, de fato, as mercadorias objeto da ação fiscal, contrariamente ao constante no documento fiscal, eram Farinha de Trigo Especial Premium Ouro (vide foto fl. 15). Esta divergência, segundo o autuante, tornou o documento fiscal inidôneo, nos termos do artigo 209, IV e VI, do RICMS/BA, pois contém declaração inexata e foi emitido com claro intuito de fraude, tendo sido considerado infringido, também, o artigo 219, IV, do RICMS/BA, porquanto a nota fiscal não foi preenchida em conformidade com o ali previsto. Do exposto, o transportador foi responsabilizado de acordo com artigo 39, I, alínea “d”, do RICMS/BA, tendo sido capitulada multa no artigo 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Afirmou que as mercadorias foram liberadas, por força de Liminar no Mandado de nº 1625387-5/20007, seguindo para o destino original, mas encaminhadas através da Nota Fiscal Avulsa nº 723.219, emitida em substituição ao documento inidôneo, em que a verdadeira natureza da operação é consignada.

Entendeu que diante da alegação do impugnante de que não é responsável tributário e de que o proprietário das mercadorias assumiu sua condição de contribuinte, devendo ele figurar no pólo passivo da relação, deveria pedir a nulidade da ação fiscal nos termos do artigo 18, IV, “b”, do RPAF, porquanto não teria ficado configurada sua qualidade de sujeito passivo. Não obstante, o autuado é sujeito passivo na qualidade de responsável, de acordo com artigo 121, parágrafo único, II, do CTN, e de responsável solidário nos termos do artigo 6º, III, “d”, da Lei nº 7.014/96.

Assim sendo, complementou o autuante, a nota fiscal da operação é inidônea, levando a condição de responsável solidário ao autuado. Continuou afirmando que a defesa procurou elidir esta situação alegando não ter ficado comprovado que as mercadorias transportadas não eram as que constavam do documento fiscal, mas, contra argumentou o autuante, esta insinuação é incompatível com o teor do mandado de segurança no qual a autora da ação é destinatária dos produtos os reconhecem como trigo, quando reclama das condições a que ele está submetido por se tratar de um produto perecível, na folha 16 do processo.

Asseverou que as mercadorias estavam acompanhadas de documentação inidônea, nos termos do artigo 209, VI e VI, do RICMS/BA, implicando a responsabilidade solidária do transportador, de acordo com o artigo 39, I, “d”, do RICMS/BA.

Por fim, argumentou que a relação jurídica privada sob a qual a operação se realizou, não é pertinente para a definição do sujeito passivo, nem para a ocorrência do fato gerador. Se o autuado é subcontratada de outra transportadora, como alegou juntando CTRC original da operação, este fato não pode ser oposto à Fazenda Pública para modificar a definição legal de sujeito passivo prevista em lei de acordo com artigo 123 do CTN. Outrossim, o CTRC apresentado não tem relação com a operação em questão, não comprovando sequer a alegada subcontratação, o que de qualquer sorte não faria a menor diferença.

Entendeu que ação fiscal não é nula e a nota fiscal apresentada à fiscalização constitui-se em crime contra a ordem tributária, como definido no artigo 1º, da Lei nº 8.137/90.

Através do Acórdão JF nº 0098-01/08, decidiu a 1ª Junta de Julgamento pela Procedência do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

“Após a análise dos elementos trazidos aos autos, ficou demonstrada que a mercadoria, constante na nota fiscal nº 4294, (Resíduo de Farinha de Trigo, destinada a consumo animal) era diversa da que efetivamente encontrava-se em circulação (Farinha de Trigo Especial Premium Ouro), conforme foto, a fl. 15 dos autos, e afirmação na petição da Agronorte à fl. 37 dos autos. Assim, o autuante considerou a aludida nota fiscal inidônea e exigiu corretamente o correspondente imposto.

O impugnante se insurge, alegando que não é sujeito passivo direto desta relação jurídico-tributário, tendo em vista que é mero contratado para efetuar o transporte da mercadoria, que o verdadeiro proprietário da mercadoria é a empresa Agronorte Comércio de Alimentos Ltda., e que a exigência do crédito tributário está suspensa em virtude da medida liminar em sede de mandado de segurança concedida pelo Juiz Substituto da 2ª Vara Cível da Comarca de Vitória da Conquista.

Tem razão o autuado quando alega não poder ser o sujeito passivo direto resultante da exigência do presente Auto de Infração. Tanto tem razão que não é no pólo passivo direto que lhe está sendo exigido o imposto e sim no pólo passivo indireto, na condição de responsável solidário, conforme art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN e art. 124 do mesmo dispositivo legal.

Transcrição do art. 121 do CTN.

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

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

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

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei'.

A LC 87/96, em seu art. 5º, autoriza ao legislador estadual atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

*Assim, o art. 6º, inciso III, aliena “d”, da Lei 7.014/96, que institui o ICMS em nosso Estado, indica o transportador como responsável solidário em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de **documentação fiscal inidônea**. (grifo nosso). Dispositivo que foi regulamentado pelo artigo 39, Inciso I, aliena “d”, do RICMS/BA.*

Quanto a liminar em sede Mandado de Segurança, foi concedida, apenas, para liberar as mercadorias apreendidas, constantes do Termo de Apreensão e Ocorrências. Não trata, portanto, o aludido Mandado, do mérito da exigência tributária ou da suspensão da exigibilidade. Ainda que deles tratassem, estaria a obstar o processo de execução do crédito tributário, não havendo o suposto impedimento para que fosse efetuado o lançamento de ofício, que resguarda a Fazenda Pública do período decadencial.

Fica o registro de que a base de cálculo foi utilizada corretamente, conforme valor constante da Instrução Normativa nº 23/05, para farinha de trigo especial, sacos de 50Kg. Diante do exposto, ficou demonstrado que as mercadorias estavam acompanhadas de documentação inidônea, nos termos do artigo 209, Incisos VI e VI, do RICMS/BA, resultando na responsabilidade solidária do transportador de acordo com o artigo 39, Inciso I, aliena “d”, do RICMS/BA, sendo, portanto, cabível a exigência tributária, ora questionada.

Voto pela Procedência do Auto de Infração”.

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário, tece, inicialmente, breves considerações a respeito dos fatos discutidos no presente PAF, repisando, em seguida, todos os argumentos expendidos em sua peça defensiva.

Reitera que o argumento de que é fato inconteste que o recorrente foi contratado por uma segunda empresa, a R a C DA SILVA & CIA LTDA., para efetuar um frete até as instalações da empresa Agronorte Comércio de Alimentos Ltda., bem como que a mercadoria transportada era de propriedade desta última empresa. Assinala que o aspecto material do ICMS, segundo preceito constitucional, são as operações relativas à circulação de mercadorias, ainda que iniciadas no exterior, ou seja, trata-se de iniciativa do contribuinte que implique movimentação física e econômica de mercadorias com transferência de titularidade. Aduz que a nota fiscal emitida pela empresa R a C DA SILVA & CIA LTDA. é precisamente clara no sentido de demonstrar que a mercadoria, objeto do frete do recorrente, teve sua titularidade transferida do Moinho Paraná Ltda. para Agronorte Comércio de Alimentos Ltda., restando estabelecida a relação de movimentação jurídica da mercadoria. Por outro lado, prossegue, o sujeito passivo da relação tributária é óbvio, ou seja, a Agronorte Comércio de Alimentos Ltda., em razão da sistemática de não-cumulatividade do ICMS.

Salienta que não há que se falar que há lei expressa no sentido de considerar as transportadoras responsáveis tributárias, nos termos do artigo 121, parágrafo único, II, do CTN, como aparece na motivação da Decisão do Recurso Voluntário que se repudia, pois, no caso em tela a situação aponta para uma ocorrência de ilegalidade da lei baiana do ICMS. Ressalta que não há que se falar em solidariedade, no caso em comento, visto que o referido instituto, por possuir caráter necessariamente oneroso, encontra certos critérios para poder ser instituída por lei, ou seja, o artigo 124 não autoriza a legislação a colocar como solidário quem não tenha relação direta com o fato gerador. Transcreve doutrina de Leandro Paulsen e de Paulo de Barros Carvalho a respeito da solidariedade.

Argumenta, ainda, que a nota fiscal que supostamente continha informações inidôneas, segundo o presente Auto de Infração, foi emitida pela empresa R A C DA SILVA & CIA LTDA, jamais pelo recorrente, conforme documentos contidos nos fólios processuais, o que caracteriza, de forma inabalável, a ausência de relação com o fato gerador do ICMS devido. Afirma que o STJ decide reiteradamente questões que versam sobre o objeto deste Recurso Voluntário, qual seja, a ausência de relação do sujeito passivo eleito aleatoriamente pela lei e o fato gerador do tributo, transcrevendo decisões daquela Corte Judicial e posicionamento do jurista Paulo de Barros Carvalho sobre o tema.

Assim, conclui que não tendo o recorrente executado nenhum ato na contingência de gerar o crédito tributário, não há que se falar em responsabilidade tributária solidária, posto que a obrigação do recorrente estava cingida ao pagamento do tributo que deu azo, ou seja, pelo imposto incidente sobre o transporte do frete que efetuava, por ela cumprida integralmente. Assinala que não pode o Fisco querer obrigar o recorrente a pagar por tributo que não deu origem, porque uma coisa é o mero transporte de mercadoria outra coisa é a transferência de titularidade de produto mediante a sua circulação.

Ao final, pede que julgado improcedente e, por consequência, nulo o presente Auto de Infração, porquanto considerou como responsável tributário pessoa que não detinha capacidade tributária passiva, bem como que o Recurso Voluntário seja julgado procedente para reconhecer que o recorrente não praticou nenhum ato capaz de gerar obrigação tributária de ICMS em razão de não ter tido nenhuma relação com o fato gerador da obrigação tributária.

O i. representante da PGE/PROFIS, após tecer escorço histórico a respeito do presente PAF, emite Parecer conclusivo a respeito da matéria, através do qual assevera que *“Acertada foi a ação da fiscalização que descaracteriza a operação como apresentada na documentação fiscal que acompanhava as mercadorias e escancara o modus operandi adotado pelo contribuinte com intuito fraudulento”*. Prossegue salientando que *“Essa constatação encontra-se muito bem lastreada em material probante, inclusive por fotografia e provas materiais circunstanciais do fato delituoso”*, lembrando que *“as mercadorias foram apreendidas no Posto Fiscal e liberadas por liminar em mandado de segurança”*. Questiona se as mercadorias poderiam ser *“embarcadas em seu caminhão e estarem em pleno deslocamento até o destino combinado, sem que ele transportador tivesse qualquer tipo de vinculação com o tomador do serviço de transporte; sem que soubesse exatamente o que estava transportando”* e se, sem a sua interferência, haveria a entrega efetiva da coisa, condição para a conclusão da operação comercial, informando que todas as respostas negativas atestam a possibilidade do recorrente de figurar como responsável na relação jurídico-tributária.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Reparo algum merece a Decisão recorrida.

Isso porque, da análise dos documentos jungidos aos fólios processuais, restou demonstrado que a mercadoria indicada na Nota Fiscal nº 4294, (Resíduo de Farinha de Trigo, destinada a consumo animal) era absolutamente distinta da que realmente estava circulando (Farinha de Trigo Especial Premium Ouro).

Tais fatos são comprovados, como corretamente asseverou o *a quo* na foto acostada à fl. 15 dos autos, bem como na assertiva da própria Agronorte (fl. 37), destinatária da mercadoria. Daí porque agiu com acerto o autuante ao considerar a aludida nota fiscal inidônea e exigir o ICMS correspondente.

O recorrente se insurge, alegando que não é sujeito passivo direto desta relação jurídico-tributário, tendo em vista que é mero contratado para efetuar o transporte da mercadoria, que o verdadeiro proprietário da mercadoria é a empresa Agronorte Comércio de Alimentos Ltda., e que a exigência do crédito tributário está suspensa em virtude da medida liminar em sede de mandado de segurança concedida pelo Juiz Substituto da 2ª Vara Cível da Comarca de Vitória da Conquista.

Ao contrário do que alega o recorrente, a solidariedade tributária do transportador é instituto já consolidado no ordenamento jurídico-tributário, sendo-lhe inteiramente aplicável no caso em comento.

Nesse sentido, consigna a LC 87/96, no seu art. 5º, a possibilidade do legislador estadual atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Outrossim, o art. 6º, inciso III, “d”, da Lei nº 7.014/96, indica o transportador como responsável solidário em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea, cuja regulamentação ocorreu através do art. 39, I, “d”, do RICMS/BA.

No que pertine à liminar obtida em sede de Mandado de Segurança, comungo com o quanto já externado no julgamento de *primo* grau no sentido de que “*foi concedida, apenas, para liberar as mercadorias apreendidas, constantes do Termo de Apreensão e Ocorrências*”, não tratando, portanto, “*o aludido Mandado, do mérito da exigência tributária ou da suspensão da exigibilidade*”. Noutro giro, “*Ainda que deles tratassem, estaria a obstar o processo de execução do crédito tributário, não havendo o suposto impedimento para que fosse efetuado o lançamento de ofício, que resguarda a Fazenda Pública do período decadencial*”.

Ex positis, em face de tudo quanto acima exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **295308.0813/07-0**, lavrado contra **TRANS GOBBI TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.368,96**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS