

**A. I. N°.** - 054829.0009/07-0  
**AUTUADO** - VALÉRIA SERVIÇOS DE ARMAZENAMENTO LTDA.  
**AUTUANTE** - EDUARDO ARAÚJO CAMPOS  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/METRO  
**INTERNET** - 09. 09. 2008

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0294-01/08**

**EMENTA:** ICMS. ENTREGA DE MERCADORIA EM LOCAL DIVERSO DO INDICADO NO DOCUMENTO FISCAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação tributária estadual, através do art. 39 do RICMS/97, atribui a responsabilidade pelo pagamento do imposto aos armazéns gerais que receberem para depósito mercadorias desacompanhadas da documentação fiscal exigível. Entretanto, na presente situação, ficou comprovado mediante diligência, a existência de nota fiscal relativa à remessa das mercadorias para armazenagem, descaracterizando a exigência tributária. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 26/10/2007, foi lançado o ICMS no valor de R\$ 7.099,20, acrescido da multa de 100%, em decorrência de entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal.

Consta no campo “Descrição dos Fatos” ter sido constatada a entrega de 800 caixas de coxa e sobrecoxa de frango em local ou a usuário diverso do indicado na Nota Fiscal n°. 022378, cuja mercadoria se encontrava descarregando no estabelecimento do autuado.

No Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos n° 142281 (fl. 03) é informado que a mencionada nota fiscal foi emitida pela empresa Perdição Agroindustrial S. A. e que as mercadorias tinham sido transportadas no caminhão de placas HXJ-2899.

O autuado, através de representantes legalmente constituídos, apresentou impugnação às fls. 12 a 21, alegando que tem por objetivo social o serviço de armazenamento de mercadorias em geral por conta de terceiros, serviços de logística e transporte rodoviário de cargas em geral.

Insurgindo-se contra a imposição fiscal, alega que os agentes fazendários, através de indevido procedimento, apreenderam mercadorias de terceiros, mesmo após a apresentação de toda a documentação contábil-fiscal e contratual por parte do impugnante, o que comprova o equívoco da autuação. Assevera que vários Autos de Infração foram lavrados diante de uma mesma situação fática.

Argúi que na autuação fiscal não foi considerada a natureza comercial desempenhada pelo impugnante, tendo em vista que não existe previsão na Lei Complementar n°. 87/96 que a remessa de mercadorias para armazéns gerais e depósitos fechados, assim como o seu retorno, configure operações mercantis, porém apenas em simples transferências temporárias de local, razão pela qual não se constituem em fatos geradores do ICMS.

Observa que o RICMS/BA extrapolou sua esfera de atribuição ao considerar o armazém geral como substituto tributário, tendo em vista que criou um sujeito passivo na relação tributária, ferindo o disposto nos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional (CTN), que proíbem a alteração da definição, do conceito e do alcance de institutos e formas do direito privado. Isto porque os armazéns gerais não são, em relação aos serviços de depósito, nem contribuintes nem substitutos

tributários. Ou seja, sem praticar atos de comércio, o impugnante não pode ser responsabilizado pelo pagamento do imposto estadual.

Acrescenta que de acordo com o Decreto-Lei nº. 406/68, que tem status de Lei Complementar, as empresas de logística e armazenagem foram tratadas como neutras, não sendo contribuintes nem substitutos tributários, não se podendo pretender que os dispositivos da legislação ordinária infraconstitucional sejam tidos como constitucionais, nos termos do referido regulamento, para poder autuar os mencionados estabelecimentos por responsabilidade tributária, isto é, por operações relativas à circulação de mercadorias de responsabilidade de terceiros, como demonstram os contratos de locação firmados e as notas fiscais, documentos que alega estar anexando aos autos.

Afiança que basta uma verificação do art. 3º da Lei nº. 7.014/96, que transcreveu parcialmente, para atestar o grave erro da autuação, haja vista que o impugnante não precisava requerer um regime especial de tributação para desenvolver atividades de logística e armazenamento de mercadorias de terceiros, considerando que a própria lei estadual do ICMS classifica essa atividade como não-incidente. Argumenta que o pedido que foi feito e negado pela Fazenda Estadual diz respeito à solicitação de regime diferenciado para utilizar em um mesmo espaço, várias empresas, com um modelo de “escritório virtual”, o que nada tem a ver com o mérito da presente autuação.

Afirma que todas as mercadorias armazenadas pelo impugnante se encontram lastreadas por notas fiscais emitidas pelos respectivos proprietários, o que comprova a plena legitimidade do procedimento de logística efetuado, o que, infelizmente, não foi levado em conta pelos prepostos fazendários, eivando de nulidade o Auto de Infração.

Destaca que os tribunais superiores, em especial o Superior Tribunal de Justiça (STJ), já manifestaram esse entendimento, conforme ementas concernentes aos processos de nº.s RESp 278.178/SP e RESp 237.866/SP, que transcreveu, cujas decisões são no sentido de que os armazéns gerais não podem ser responsabilizados pelo pagamento do ICMS relativo às mercadorias que guardam. Apresenta, ainda, trecho da obra “ICMS – Consignação Mercantil”, de autoria de Roberto Siqueira Campos, que versa sobre a incidência do ICMS na consignação mercantil, que no seu entendimento se encaixa perfeitamente ao caso da lide.

O impugnante enfatiza que a autuação fere o princípio constitucional da livre iniciativa, que atribui à iniciativa privada o papel primordial na produção ou circulação de bens ou serviços, cabendo ao Estado apenas uma função supletiva, uma vez que lhe está reservada a exploração direta da atividade econômica apenas quando necessária à segurança nacional ou se constituir em relevante interesse econômico (art. 173 da CF/88). Acrescenta, ainda, que de acordo com o art. 174 da CF/88, deve ser assegurado o acesso à livre concorrência, através de ações baseadas na legislação, o que foi adotado pelo impugnante.

Sustenta que o entendimento fazendário se assimila ao erro constante na tese da tributação pelo ISSQN [imposto sobre serviços de qualquer natureza] sobre os serviços de locação de bens, decompondo-se um fato isento em tributação separada, em afronta à lógica fiscal. A respeito desse tema, transcreve trecho da obra “Crítica à Teoria Fazendária do Contrato Misto” de autoria do patrono do autuado.

Assegura que não há qualquer falha ou inidoneidade fiscal, de caráter principal ou acessório na referida operação, uma vez que todos os produtos armazenados encontram-se com seus respectivos valores unitário e total definidos, enquanto que as notas fiscais de entrada e de saída estão plenamente preenchidas.

Tratando a respeito da multa aplicada, salienta que levando em conta a natureza fiscal dos produtos armazenados, ocorreu uma violação aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, inclusive porque calculada em valor maior do que a base de cálculo do imposto cobrado, contrariando a limitação constitucional do não confisco, de acordo com decisão do

Tribunal Regional Federal (TRF), através de Acórdão publicado em 20/08/1999. Assevera que no presente caso se faz necessário que a multa seja adequada à realidade e à finalidade esperada.

Argúi que diante da evidência das irregularidades apontadas na autuação, em clara afronta à Lei nº. 7.014/96, assim como aos princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, desde quando o impugnante está amparado pela legislação tributária, armazenando mercadorias, situação sem incidência do ICMS, requer o que se segue:

- 1 – que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, em razão das irregularidades alegadas, afastando a penalidade pecuniária aplicada;
- 2 – com base no princípio da carga dinâmica das provas, o presente Auto de Infração seja reunido com aqueles de nº.s 054829.0010/07-8 e 054829.0010/07-0, por tratarem de assuntos correlatos;
- 3 – que todas as intimações e notificações sejam feitas em nome do subscritor da impugnação, inclusive cientificando-o sobre a data de julgamento do processo, para que sejam apresentados os necessários esclarecimentos orais.

Protesta, ainda, por todas as provas documentais e periciais juridicamente admitidas, pugnando novamente pela total improcedência da autuação.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 31/32, esclarecendo que a ação fiscal visou à verificação de denúncia da fiscalização do Estado de Sergipe, através da qual fora solicitada a realização de diligência para fins de atestar o funcionamento de duas empresas num mesmo local, quais sejam, FRIMA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE ALIMENTOS LTDA., inscrição estadual nº. 30.961.605 e TIFRAN DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA., inscrição estadual nº. 66.523.434.

Observa que no momento da visita foi constatado que o caminhão baú de placas HXJ-2899 descarregava 800 caixas de coxa e sobrecoxa de frango na câmara frigorífica do autuado. Após a abordagem fiscal, foi apresentada a Nota Fiscal nº. 022378, emitida por PERDIÇÃO AGROINDUSTRIAL S/A e destinada à empresa SODEXHO DO BRASIL COM LTDA., inscrição estadual nº. 53.132.574, estabelecida em Camaçari – BA, configurando-se a infração ao RICMS/BA, resultando na lavratura do competente Auto de Infração.

Argumenta que a defesa não ataca o cerne da autuação e salienta que os transcritos artigos 668 e 669 do RICMS/97 estabelecem de forma cristalina como deve proceder o impugnante. Acrescenta que a nota fiscal apresentada à fiscalização não se encontrava em conformidade com o que preceitua o texto regulamentar.

Por outro lado, o art. 39 do mesmo RICMS/BA, igualmente transcrito, prevê a responsabilidade solidária no que se refere ao pagamento do ICMS.

Sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Considerando que apesar de o sujeito passivo ter alegado que foram lavrados diversos Autos de Infração em relação à mesma ação fiscal, o autuante não se pronunciou a respeito, nem foram acostadas ao processo as cópias dos demais Autos de Infração apontados na peça defensiva; considerando que o autuado argumenta que todas as mercadorias que recebe para armazenagem se fazem acompanhar da documentação fiscal correspondente e tendo em vista que a despeito da nota fiscal objeto da autuação se destinar a outra empresa, constam no campo “Dados Adicionais” do referido documento os dados que identificam o estabelecimento autuado: esta 1ª JJF, em pauta suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência (fl. 35) à IFMT-DAT/METRO, para que o autuante adotasse as seguintes providências:

- 1) prestasse informação a respeito da situação referente ao desdobramento da ação fiscal, juntando ao processo, se fosse o caso, as cópias reprográficas dos demais Autos de Infração, assim como da respectiva autorização;

2) intimasse o autuado a apresentar a nota fiscal de remessa para armazenagem, emitida na época própria, se fosse o caso, pelo destinatário das mercadorias constantes da Nota Fiscal nº. 022.378.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópias reprográficas dos novos elementos juntados ao processo e da solicitação de diligência, quando deveria ser informado ao sujeito passivo quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Em atendimento à diligência, às fls. 195/196 o autuante prestou os seguintes esclarecimentos:

1 – tendo sido intimado a apresentar a nota fiscal de armazenagem correspondente à nota fiscal objeto da autuação, o contribuinte apresentou a Nota Fiscal nº. 43.343, emitida em 25/10/2007 (fl. 38). Afirma ter absoluta certeza que essa nota fiscal somente foi emitida após a lavratura do Termo de Apreensão, considerando que nem na peça defensiva foi mencionada a sua existência, impossibilitando a sua aceitação pela fiscalização de trânsito, tendo em vista a sua emissão em data posterior. Caso o referido documento tivesse sido apresentado no momento da abordagem o Auto de Infração não teria sido lavrado. Transcreve o § 5º do art. 911 do RICMS/BA;

2 – quanto à alegação da defesa de que haviam sido lavrados diversos Autos de Infração em relação à mesma ação fiscal, afiança que desde o início dos trabalhos, em outubro de 2007, foram identificadas várias infrações à legislação do ICMS, que resultaram em seis autuações, conforme relacionou, tendo sido apresentada defesa em relação aos três últimos;

3 – anexa às fls. 39 a 172 as cópias reprográficas dos Autos de Infração mencionados na defesa e que estão em tramitação no CONSEF, aguardando julgamento;

4 – conclui, informando que mesmo tendo sofrido as autuações, o impugnante continua infringindo a legislação do ICMS, resultando em novas autuações, que foram quitadas, conforme documentos que acostou às fls. 173 a 194, realçando que o Auto de Infração nº. 054829.0045/08-4, lavrado em 31/03/2008, decorreu de infração semelhante à deste processo.

Conforme consta à fl. 197, o autuado foi cientificado a respeito do resultado da diligência, porém não se manifestou.

## **VOTO**

Deixo de acatar o pleito defensivo no sentido de declarar a nulidade da autuação, sob o entendimento de que não teria pertinência a exigência de pagamento de ICMS por parte de empresas de armazenagem, sequer em decorrência de responsabilidade por solidariedade, haja vista que a Lei nº. 7.014/96, através de seu art. 6º, cuida da responsabilidade solidária tratando de normas endereçadas a todas as pessoas passíveis de atribuição de responsabilidade solidária. Nesse mesmo sentido, o RICMS-97 estabelece no artigo 39, inciso I, alínea “d”, a responsabilidade solidária do transportador em relação às mercadorias acompanhadas por documentos fiscais inidôneos ou desacompanhados de documentos fiscais comprobatórios de sua origem e destino.

Cabe esclarecer que de acordo com o art. 167 do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores da instância administrativa a análise da inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo. Afasto, igualmente, o questionamento relativo às multas aplicadas, tendo em vista que não se pode falar na existência de confisco, já que a multa aplicada está prevista na Lei nº. 7.014/96.

Na presente ação fiscal se exige imposto por ter sido identificada a entrega de mercadorias (cortes de frango) em local e a usuário diverso do indicado na Nota Fiscal nº. 22.378. Verifico que esse documento fiscal foi emitido por Perdigão Agroindustrial S. A., estabelecida em Salvador – BA, tendo como destinatária a empresa Sodexho do Brasil Com Ltda., localizado na Rua Eteno, nº. 1.561 – Camaçari – BA. De acordo com o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº. 142.281, a mercadoria foi apreendida no momento em que estava sendo entregue no estabelecimento do autuado, estabelecido na Rua da Matriz, nº. 375 – Valéria – Salvador – BA.

Saliento que tendo sido verificado que na nota fiscal que acompanhava a mercadoria objeto da autuação existia menção aos dados do estabelecimento de armazenagem, que vem a ser o autuado e tendo em vista que o sujeito passivo alegara que o autuante emitira outros Autos de Infração na mesma ação fiscal, o processo foi convertido em diligência, visando a juntada, se fosse o caso, do documento fiscal concernente à remessa para armazenagem, assim como da documentação relativa aos demais Autos de Infração.

Ao atender o pedido de diligência, o autuante trouxe ao processo as cópias reprográficas dos demais Autos de Infração lavrados contra o sujeito passivo, onde se verifica que, de forma diversa daquela sugerida na defesa, resultaram de ações fiscais e de situações diversas, as quais geraram as autuações correspondentes a cada situação apurada pela fiscalização. Assim é que o Auto de Infração de nº. 054829.0011/07-4, por exemplo, teve motivação diferente da autuação aqui analisada, ou seja, resultou da constatação da existência de mercadorias em estoque no estabelecimento, desacompanhadas da competente documentação fiscal de origem. Saliento que de acordo com o Acórdão JJF nº. 0092-04.08, o mencionado Auto de Infração foi julgado procedente em primeira instância pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal deste órgão julgador.

Vejo que o autuante apresentou também a Nota Fiscal nº. 43.343 (fl. 38), emitida pela empresa adquirente das mercadorias em questão, destinada ao estabelecimento autuado e tendo como natureza da operação “remessa para armazenagem”. Constatado que esse documento fiscal se reporta às Notas Fiscais de nº.s 22.352 e 22.378. Verifico que enquanto esta última se refere ao documento fiscal apontado na ação fiscal que resultou na presente autuação, a primeira nota fiscal foi objeto do Auto de Infração nº. 054829.0010/07-8, lavrado em 26/10/2007, em decorrência do mesmo tipo de infração.

A despeito de o autuante ter se insurgido contra a aceitação da nota fiscal de remessa para armazenagem, sob a alegação de que fora emitida após iniciada a ação fiscal, observo que com base nos elementos constantes dos autos não existe outra conclusão que não seja no sentido de aceitação da mencionada nota fiscal, tendo em vista que foi emitida em 25/10/2007, mesma data que se verifica no Termo de Apreensão e na nota fiscal de venda das mercadorias. Ressalto que na tomada de decisão o julgador deve se ater aos elementos de prova presentes no processo.

Assim, considerando que a Nota Fiscal nº 43.343 atende aos requisitos previstos no art. 669 e incisos do RICMS/97, identificando o estabelecimento destinatário e tendo em vista, além disso, que na Nota Fiscal nº. 22.378, que originara a ação fiscal, já se encontram apontados os dados do estabelecimento de armazenagem, em obediência à previsão contida no art. 675 do mesmo diploma regulamentar, resta descaracterizada a imposição tributária.

Vale aqui consignar que o Auto de Infração nº. 054829.0010/07-8, que corresponde à outra nota fiscal vinculada à operação de remessa para armazenagem, já se encontra julgado em primeira instância pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, tendo o resultado apontado no sentido da improcedência da autuação.

Quanto ao pedido do autuado para que as intimações e notificações relativas ao presente processo sejam feitas em nome do subscritor da impugnação, ressalto nada obstar que seu pleito seja atendido pelo órgão competente da Secretaria da Fazenda. No entanto o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

No que se refere ao pleito do autuado para que cientificado sobre a data de julgamento do processo, esclareço que o Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), atendendo o princípio da publicidade que rege os atos da Administração Pública, divulga com antecedência as pautas de julgamento no Diário Oficial do Estado e na Internet, informando a todos os interessados dia, hora, local de julgamento dos processos administrativos fiscais. Tal divulgação visa garantir a presença do autuante e do autuado nas sessões do colegiado, para que acompanhem o julgamento e prestem os eventuais

esclarecimentos necessários através de manifestação oral, não existindo previsão legal para outra forma de intimação.

Diante o exposto, voto pela improcedência do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **054829.0009/07-0**, lavrado contra **VALÉRIA SERVIÇOS DE ARMAZENAMENTO LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR