

**A. I. Nº** - 947040900  
**AUTUADO** - REAL ENCOMENDAS E CARGAS LTDA.  
**AUTUANTE** - WELLINGTON CASTELLUCCI  
**ORIGEM** - IFMT NORTE  
**INTERNET** - 03/03/2009

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0018-03/09**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. ENTREGA DE MERCADORIA EM LOCAL DIVERSO DO INDICADO NA DOCUMENTAÇÃO FISCAL. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O contribuinte comprova a existência de regime especial indicando o Depósito de Venda, como responsável pela escrituração, recolhimento do ICMS e guarda de documentos, ou seja, o estabelecimento centralizador da obrigação principal relativa às mercadorias objeto da autuação, não se constatando a possibilidade de falta de pagamento do imposto sobre a operação. Entretanto, houve cometimento de infração à obrigação acessória vinculada à imputação, sendo aplicado multa pelo respectivo descumprimento. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 14/04/2008, refere-se à exigência de R\$18.210,21 de ICMS, acrescido da multa de 100%, tendo em vista que foram encontradas mercadorias em local diverso do indicado no documento fiscal. Termos de Apreensão de Mercadorias e Documentos de números 085313 e 085315 às fls. 02 e 03 dos autos. Nota Fiscal 33352, emitida em 03/04/2008, pela Souza Cruz S/A (fl. 05)

Consta à fl. 04, declaração assinada por Maria da Conceição Guerra da Silva, informando que “a Nota Fiscal de nº 33352 série 8, de mercadoria destinada ao carro de entrega C540775 em Santo Antônio de Jesus – BA, ao motorista João Carlos e vendedor Anderson Geraldo Zabulon da Silva, placa do veículo DAR 3832”.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 89, apresentou impugnação (fls. 27 a 45), discorrendo inicialmente sobre a imputação, e em seguida, alegando que é indispensável esclarecer a realidade dos fatos, porque o relato sucinto do Auto de Infração não permite que se transmita a real noção da situação fática que envolve a presente autuação. O autuado afirma que não praticou qualquer ato digno de censura, tendo ocorrido simples erro material no preenchimento da Nota Fiscal objeto da autuação, o que não causou prejuízo aos cofres deste Estado. Comenta sobre o Regime Especial de nº 723760/95 com o Parecer nº 0068/96, sendo permitido à Souza Cruz S/A, em caso de desencontro com o carro de vendas, que as mercadorias permaneçam no Posto de Abastecimento com a Nota Fiscal de Transferência. Reproduz trechos do mencionado Parecer e diz que no endereço indicado na Nota Fiscal (Rua A, S/N – Galpão – Bairro Ernesto Melo – Santo Antônio de Jesus – Bahia – CEP 44572-140) funcionava um Posto de Abastecimento da Souza Cruz S/A, antiga sede da RPA Transportes e Representações LTDA. O defendente esclarece que o nº C540775 indicado no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos refere-se ao caminhão de propriedade da Souza Cruz S/A, envolvido na operação, e que a Rua Vereador Ademário Santos, também mencionada no Termo de Apreensão, é conhecida também como Rua Treze de maio nº 99, Galpão, Bairro Centro, Santo Antônio de Jesus – Bahia.

O defendente informa que de acordo com a alteração contratual (doc à fl. 66) a RPA Transportes e Representações Ltda. passou a ter sua sede na Rua Treze de Maio nº 99 – Galpão, Bairro Centro, Santo Antônio de Jesus – Bahia, local onde a mercadoria constante na NF 33352 fora entregue, salientando que o novo endereço chegara a ser informado à Receita Federal, em 14/02/2008. Afirma que houve mero erro material, o que descaracteriza qualquer tentativa de enquadramento da situação fática narrada, no conceito de fraude, inclusive o ICMS relativo à operação já havia sido recolhido por antecipação. Comenta sobre a carga tributária que os contribuintes suportam e diz que no presente caso, é patente a violação a direitos do autuado, o que entende estar evidenciado a partir dos dispositivos legais tidos como infringidos em confronto com o conceito de fraude. Transcreve os arts. 209, 911 e 913 do RICMS/BA e trecho de voto constante em Acórdão proferido pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF em relação a fraude, transcrevendo também, trecho do Acórdão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal quanto à emissão de documentação fiscal com intuito de fraude. Assim, o defendente conclui que “a possibilidade de alcance de alguma vantagem ilícita para o fraudulento ou terceiro é algo absolutamente indispensável para aplicação da norma do art. 902, do RICMS”. Reproduz ensinamento de Paulo de Barros Carvalho, citando também, Celso Antônio Bandeira de Melo. Quanto às obrigações principal e acessória, o defendente alega que é de fundamental importância que se observe a diferença entre essas obrigações e apesar do erro material praticado no preenchimento da Nota Fiscal objeto da autuação, foi apontada uma obrigação principal de pagamento do imposto já pago. O autuado entende que restou evidente que o seu único “pecado” foi o equivocado cumprimento de uma obrigação acessória, e diante do equívoco, na pior das hipóteses, o máximo que poderia ter sido exigido seria o pagamento de multa. Neste caso, o defendente alega que se tem uma obrigação principal que fora devidamente cumprida, e uma obrigação acessória cumprida de forma equivocada, mas incapaz de gerar a aplicação de penalidade, assegurando que “o acessório é que acompanha o principal e não o inverso”. Sobre a multa aplicada, o defendente entende que a mesma é indevida, tem caráter confiscatório, sendo inconstitucional. Diz que o STF vem entendendo que sanção pecuniária semelhante à que foi aplicada tem caráter confiscatório, violando princípios constitucionais. Transcreve parte da citada decisão e ensinamento de Sacha Calmon Navarro Coelho sobre a questão. Argumenta que se forem ultrapassadas as questões anteriormente suscitadas, que seja reconhecido o caráter confiscatório da multa de infração, no percentual de 100%, com a conseqüente redução da mesma para o máximo de 20% do valor do tributo já pago. Por fim, o defendente pede a improcedência do presente Auto de Infração, e na remotíssima possibilidade de não acolhimento dos pedidos anteriores, que seja reduzida a multa para, no máximo 20% do valor do tributo já pago.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 116/117 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que os motivos da exigência fiscal estão relatados no Termo de Apreensão. Diz que o mencionado Termo, assinado pelo representante do autuado, é bastante claro e não deixa dúvidas de que o transportador cometeu a infração prevista no art. 209, inciso VI, além dos arts. 911 e 913 do RICMS/BA. Salaria que a informação do autuado de que a NF 33352 que acobertava as mercadorias tinha como endereço indicado à Rua A, S/N, Galpão Bairro Ernesto Melo em Santo Antônio de Jesus, está completamente equivocado, tendo em vista que no campo informações complementares do mencionado documento fiscal, o endereço que consta é Rua Lúcio José de Oliveira, 43, Bairro Ernesto Melo, cidade de Santo Antônio de Jesus, Regime Especial 723760/95. Comenta sobre o Regime Especial anexado pelo autuado às fls. 79 do PAF e diz que, tendo sido entregue a mercadoria em um depósito à Rua Ademário Santos, 99, Santo Antônio de Jesus – Bahia verifica-se que não houve um mero erro no preenchimento da Nota Fiscal, conforme alegado pelo defendente, e sim a constatação da realização de um fato concreto, uma irregularidade prevista no RICMS/97. Assim, o autuante apresenta o entendimento de que o procedimento fiscal foi realizado de acordo com o previsto no RICMS/BA e Lei 7.014/96, não restando dúvidas quanto à infração apurada, e que o autuado não trouxe elemento que possa descaracterizar a infração ou que comprove as alegações defensivas.

## VOTO

De acordo com a irregularidade descrita pelo autuante, o presente Auto de Infração é decorrente de entrega de mercadoria em local diverso do indicado no documento fiscal, sendo lavrado o correspondente Termo de Apreensão e Ocorrências (fls. 02/03), constando: “Mercadorias entregues em local diverso do indicado na Nota Fiscal nº 33352 da Souza Cruz S/A. As mercadorias constantes deste Termo foram entregues à Rua Vereador Ademário Santos, 99, cidade de Santo Antônio de Jesus, sendo o local indicado na Nota Fiscal, veículo sediado em S. A. de Jesus nº C540775 de acordo com o Regime Especial 723760/95, Parecer 0068/96”.

A Nota Fiscal em questão (fl. 5) foi emitida pela Souza Cruz S/A, com endereço à Rua Altino Teixeira, Porto Seco Pirajá – Salvador – Bahia, “Depósito de Vendas Salvador”, apresenta indícios de regularidade, inclusive quanto à inscrição estadual do autuado, que não estava cancelada, de acordo com os controles da SEFAZ, constando como natureza da operação, “transferência p/ carro sediado”, e como endereço, “carro de entrega C540775”, Bairro/Distrito Ernesto Melo, Município de Santo Antônio de Jesus.

As mercadorias transportadas são cigarros de diversas espécies e em grande quantidade, constando na nota fiscal como local de entrega dos produtos: Souza Cruz S/A, Rua Lúcio José Oliveira, Bairro Ernesto Melo, Santo Antônio de Jesus. Consta ainda, Regime Especial 723760, Parecer 68/96, de 09/01/96.

O autuado anexou aos autos cópia do Parecer 408/91 (fls. 74 a 82), relativo à incidência, escrituração e pagamento do ICMS correspondente às saídas de cigarros dos estabelecimentos da Souza Cruz, estando previstos na cláusula primeira os procedimentos de controle do ICMS devido sobre cigarros, charutos, cigarrilhas, fumos e papéis para cigarros, e na cláusula segunda, a informação de que “O ICMS devido sobre os produtos referidos na cláusula anterior será calculado e antecipadamente lançado a débito pelo estabelecimento principal”.

O processo nº 723.760/95 e o Parecer Getri nº 0068/96 (cópia às fls. 53/63 do PAF), tratam de alteração dos termos do Regime Especial concedido através do PARECER GETRI Nº 408/91, constando a informação de que “todos os procedimentos de controle do ICMS devido nas entradas e saídas de cigarros, charutos, cigarrilhas, fumos, papéis para cigarro ou qualquer outro produto comercializado pela SOUZA CRUZ S. A., inclusive a escrituração, recolhimento e guarda de documentos, serão efetuados apenas pelo estabelecimento (Depósito de Venda) situado na Rua Altino Teixeira, 860 – Porto Seco Pirajá, na cidade de Salvador, regularmente inscrito no CGC/MF sob o nº 33.009.911/0119-20 e no cadastro estadual sob o nº 25.217.021NO”. Estabelecimento principal, eleito como centralizador da obrigação principal.

Por sua vez, o PARECER GECOT Nº 1413/2000 (fls. 84/88), refere-se à alteração do Regime Especial concedido mediante Parecer Getri 408/91, alterado pelo Parecer Getri 068/96, objetivando simplificar a escrituração, emissão de documentos fiscais, adoção do Mapa Resumo de Vendas e dispensa de emissão da Nota Fiscal de Entrada, sendo indeferida apenas a solicitação do contribuinte para reduzir as vias das Notas Fiscais.

No Termo de Apreensão foi informado como motivo da autuação: “mercadorias constantes deste Termo foram entregues à Rua Vereador Ademário Santos, 99, cidade de Santo Antônio de Jesus”, e o autuado esclarece que o nº C540775 indicado no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos refere-se ao caminhão de propriedade da Souza Cruz S/A, envolvido na operação, e que a Rua Vereador Ademário Santos, também mencionada no Termo de Apreensão, é também conhecida como Rua Treze de maio nº 99, Galpão, Bairro Centro, Santo Antônio de Jesus – Bahia, e que, de acordo com a alteração contratual à fl. 66, a RPA Transportes e Representações Ltda. passou a ter sua sede na Rua Treze de Maio nº 99 – Galpão, Bairro Centro, Santo Antônio de Jesus – Bahia, local onde a mercadoria constante na NF 33352 fora entregue.

Também foi informado no Termo de Apreensão que de acordo com o Regime Especial, os carros da Souza Cruz serão abastecidos por transportadoras contratadas, ficando desobrigados de

retornar para abastecer e havendo desencontro entre a empresa transportadora e o carro de vendas, a mercadoria permanecerá no Posto de Abastecimento.

Observo que não existe divergência entre autuante e autuado quanto à informação de que as mercadorias encontradas são as mesmas relacionadas na Nota Fiscal de número 33352 (fl. 05), emitida pelo Depósito de Venda, responsável pela escrituração, recolhimento do ICMS e guarda de documentos, ou seja, o estabelecimento emitente é o centralizador da obrigação principal relativa às mercadorias objeto da autuação, e neste caso, não foi constatada a possibilidade de falta de pagamento do imposto.

Vale ressaltar, que o trabalho realizado pela fiscalização tem como objetivo analisar a regularidade das operações de circulação de mercadorias realizadas por contribuinte, e sendo apurada a falta de notas fiscais ou a existência de documentos fiscais inidôneos, é exigido o imposto, mediante lavratura do Auto de Infração.

No caso em exame, a documentação fiscal que acobertava as operações foi considerada inidônea porque, apesar de apresentar características de estar revestida das formalidades legais, foi constatada a irregularidade constante do Termo de Apreensão (fls. 02/03).

Quanto à mudança do endereço para entrega, o autuado reconheceu o cometimento da irregularidade na emissão do documento fiscal, mas tal fato não acarretaria falta de pagamento do imposto, já comentado anteriormente, constituindo assim, irregularidade passível de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

No art. 209 do RICMS/97 estão discriminadas as hipóteses para se considerar inidôneo um documento fiscal, e dentre elas destacam-se: a) omissão de indicações, inclusive as necessárias à perfeita indicação da operação; b) não guardar os requisitos ou exigências regulamentares; c) conter declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou conter rasura ou emenda que lhe prejudique a clareza, sendo que a legislação prevê que somente será considerado inidôneo nos casos de as mencionadas irregularidades forem de tal ordem que tornem o documento fiscal imprestável para os fins a que se destine, conforme Parágrafo único do mencionado artigo:

***Art. 209.** Será considerado inidôneo, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento fiscal que:*

***I** - omitir indicações, inclusive as necessárias à perfeita indicação da operação ou prestação;*

***II** - não for o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação, a exemplo de "Nota de Conferência", "Orçamento", "Pedido" e outros do gênero, quando indevidamente utilizado como documentos fiscais;*

***III** - não guardar os requisitos ou exigências regulamentares, inclusive no caso de utilização após vencido o prazo de validade nele indicado;*

***IV** - conter declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou conter rasura ou emenda que lhe prejudique a clareza;*

***V** - não se referir a uma efetiva operação ou prestação, salvo nos casos previstos neste Regulamento;*

***VI** - embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude;*

***VII** - for emitido por contribuinte:*

***a)** fictício ou que não estiver mais exercendo suas atividades;*

***b)** no período em que se encontrar com sua inscrição desabilitada no CAD-ICMS;*

**Parágrafo único.** *Nos casos dos incisos I, III e IV, somente se considerará inidôneo o documento fiscal cujas irregularidades forem de tal ordem que o tornem imprestável para os fins a que se destine.*

Assim, entendo que a irregularidade apontada no Auto de Infração não está suficientemente caracterizada para ensejar a cobrança de imposto, haja vista que embora a acusação fiscal se refira à entrega de mercadoria em local diverso do indicado no documento fiscal, o que tornaria inidônea a Nota Fiscal objeto da autuação, tal fato não tornaria imprestável o documento fiscal para os fins aos quais se destinava, conforme o disposto no Parágrafo único do art. 209 do RICMS/97, reproduzido neste voto, considerando que a responsabilidade pelo pagamento do imposto relativo às mercadorias foi identificada de forma antecipada, de acordo com o Regime Especial citado no próprio Termo de Apreensão.

Concluo que na situação em exame, houve descumprimento de obrigação acessória, consistente na indicação correta do endereço para entrega das mercadorias (Rua 13 de maio, 99 em vez de Rua Ademário Santos, 99), procedimento indispensável para os controles da SEFAZ-BA, e de acordo com o art. 157 do RPAF/99, no caso de insubsistência de infração quanto à obrigação principal, sendo comprovado o cometimento da infração à obrigação acessória, é cabível aplicação de multa. Por isso, entendo que é devido multa no valor de R\$50,00, conforme previsto no art. 42, inciso XXII, da Lei 7.014/96, alterada pela Lei 7.753/00.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, haja vista que houve cometimento de infração à obrigação acessória vinculada à imputação, sendo devido multa de R\$50,00.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **947040900**, lavrado contra **REAL ENCOMENDAS E CARGAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor total de **R\$50,00**, prevista no art. 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de fevereiro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR