

A. I. N.º - 944047/04-1
AUTUADO - ZENILDO BRITO DOS SANTOS
AUTUANTE - WELLINGTON CASTELLUCCI
ORIGEM - IFMT-DAT/NORTE
INTERNET - 03.04.09

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0059-04/09

EMENTA: ICMS. INSCRIÇÃO CADASTRAL. ESTABELECIMENTO NÃO INSCRITO. ESTOCAGEM DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 18/12/2007, reclama ICMS no valor de R\$ 8.743,61, com aplicação da multa de 100%, pela falta de recolhimento do ICMS decorrente de estocagem de mercadoria em estabelecimento não inscrito no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia. Consta na descrição dos fatos que foram encontradas mercadorias em depósito clandestino, desacobertadas de documentação fiscal de origem, conforme Termo de Apreensão.

O autuado, inconformado com a autuação, apresenta impugnação tempestivamente, (fls. 05 e 21), argüindo que a informação prestada pelo autuante não corresponde à realidade fática, tendo o mesmo omitido elementos substanciais que alteram por completo o presente auto de infração, que não se verificando pressupostos de validade do processo, o mesmo não tem como prosseguir.

Diz que o autuado é vendedor autônomo e que presta serviço para ADIJAVANDO PEREIRA DE SOUZA (CNPJ 08.234.228/0001-00), que funcionava na Rua Manaus, 06 Bairro Sobradinho, Santo Antônio de Jesus, tendo requerido alteração de endereço para Rodovia BR 101, Km. 262/263, galpão 01, Bairro Amparo, Santo Antonio de Jesus, no dia 24.08.2007, acreditando estar autorizado a transferir suas atividades, assim procedeu, transferindo as mercadorias de um depósito para outro do mesmo titular, vindo a ser autuado, nesse local, apesar de ter apresentado as notas fiscais das mercadorias em nome da empresa acima mencionada. Logo após, a empresa ADIJEVANDO providenciou a regularização de sua inscrição junto à Secretaria da Fazenda para o endereço já alterado na JUCEB.

Alega ilegitimidade passiva uma vez que, sendo vendedor autônomo e prestando serviço para ADIJEVANDO PEREIRA SOUZA, conforme recibo de pagamento de autônomo, da GFIP (Previdência Social), além de possuir sua própria empresa de representação comercial, registrada na JUCEB desde 01.03.2007, não poderia ser enquadrado como sujeito passivo tributário, não podendo a referida ação ter recaído sobre o autuado porque inexiste responsabilidade tributária em razão de não ser o autuado nem contribuinte de direito, nem transportador de mercadoria. Trata-se vendedor autônomo da empresa antes mencionada, o que não lhe torna solidário, por ausência de determinação legal expressa.

Cita o art. 4º, da LC 87/96, doutrina de Hugo de Brito sobre o conceito de circulação de mercadorias para concluir que o autuado não se enquadra no conceito de contribuinte uma vez que não realiza operações de circulação de mercadorias. Pede seja afastado do pólo passivo por ilegitimidade, julgando nulo ou improcedente o auto.

No mérito, diz que os documentos acostados e as notas fiscais comprovam a titularidade e origem das mercadorias; o requerimento de alteração junto a JUCEB antes da autuação comprova

a boa fé tendo incidido pelo engano em infração acessória; recibo de autônomo, GFIP, requerimento empresário comprovam que o autuado é vendedor autônomo, não podendo figurar no pólo passivo da presente autuação.

Diz que o fato gerador do ICMS é a circulação de mercadorias com efetiva alteração de sua propriedade, o que não é o caso dos autos, mas, a aplicação do art. 915, XV, “g”, RICMS/BA, multa de R\$ 460,00 pela falta de comunicação de mudança de endereço. Descreve ainda que houve arbitramento dos valores de aquisições das mercadorias constantes dos autos, cobrados maiores que os valores de mercado e mesmo da pauta fiscal, apesar da fiscalização dispor das notas fiscais. Torna a base de cálculo mera ficção, sem respaldo jurídico e sem guardar relação com o preço de aquisição dos produtos. Comete, assim, excesso na autuação, não se comportando conforme o ordenamento. A função administrativa tributária deve ser exercida em obediência ao princípio da legalidade objetiva, a reserva legal. Menciona violência ainda aos princípios da razoabilidade, capacidade contributiva, não confisco, revelada na multa de 100%, passando em seguida a discorrer sobre multa moratória e multa punitiva para definir que a que lhe foi imposta pelo fisco estadual tem natureza punitiva e não indenizatória.

Conclui pela existência de uma série de equívocos e ilegalidades à luz dos documentos carreados aos autos com a exclusão do autuado do pólo passivo e aplicação de multa do art. 915 a empresa ADIJEVANDO pelo descumprimento da obrigação tributária, pedindo seja acatada a preliminar de ilegitimidade passiva. Ultrapassada, seja julgado improcedente.

O autuante, por sua vez, na sua informação fiscal (fl. 47), diz que o auto de infração foi lavrado de acordo com os fatos tratados no Termo de Apreensão anexo, isto é: mercadorias estocadas em estabelecimento clandestino e desacompanhadas da documentação fiscal de origem. Diz que no momento da ação fiscal, senhor Zenildo Brito dos Santos, após muita insistência, resolveu abrir o depósito onde estavam as mercadorias, tendo o mesmo se apresentado como proprietário das mesmas e informado que o estabelecimento não tinha inscrição estadual e as mercadorias desacompanhadas de notas fiscais. Confirmada a procedência da denúncia foi feita a contagem física do estoque, lavrado o competente termo de apreensão e o respectivo auto de infração, todos assinados por Zenildo e o mesmo indicou a fiel depositária.

Diz ainda que na defesa, ao invés de apresentar comprovante de inscrição estadual, apresentou documento da JUCEB em nome de Adijevandro Pereira Souza, o que não regulariza a situação cadastral. Alega que as mercadorias estavam acompanhadas de documentos fiscais e que foram apresentadas, o que não é verdade, pois não foram apresentadas notas fiscais referentes às mercadorias encontradas no depósito. As notas anexadas ao processo pela defesa pertencem a outro contribuinte (Adijavandro), localizado à Rua Manaus, 66.

Afirma que as notas não se referem às mercadorias constantes do Termo de Apreensão e relaciona mercadorias constantes nas notas e no Termo para concluir que a própria defesa demonstra a veracidade do auto de infração não restando dúvidas quanto aos fatos.

Encaminhado para julgamento em pauta do dia 26.06.2008, o colegiado da 4^a JJF na assentada do julgamento, considerando que não consta no auto de infração demonstração de forma clara e comprehensível do método utilizado para apuração da base de cálculo do imposto exigido, decidiu converter o presente PAF em diligência, determinando que o Auditor Fiscal autuante, procedesse à constituição da base de cálculo em consonância com o art. 938, V, “b”, 1 e 2, RICMS/BA, que trata dos procedimentos legais a serem adotados na fiscalização de trânsito. Anexando aos autos novos demonstrativos de débito e memória de cálculo.

O auditor fiscal elabora “demonstrativo de preços dos produtos” com base de cálculo e ICMS exigido (fl. 54), com preços fornecidos pelo próprio contribuinte, segundo o autuante; entrega ao contribuinte cópia do demonstrativo que apura a base de cálculo, sendo reaberto o prazo de 30 dias para apresentação de defesa ou pagamento da exigência (fl. 56).

O sujeito passivo volta a se manifestar, fls. 58/61, e diz que a informação prestada pelo autuante não corresponde à realidade fática, tendo omitido elementos substanciais presentes no auto de infração. Diz que o autuado é vendedor autônomo que presta serviço para a empresa ADIJEVANDO PEREIRA SOUZA, CNPJ 08.234.228/0001-00, que funcionava no Loteamento São João, 297, Maria Preta, Santo Antônio de Jesus, tendo solicitado alteração do endereço para a Rodovia BR 101, KM 262/263, galpão 01, Amparo, Santo Antônio de Jesus – BA.

Acreditando que com tal providência já estaria autorizado a transferir suas atividades. Assim, transferiu as mercadorias de um depósito para o outro do mesmo titular. Afirma que, ao contrário do alegado na autuação, apresentou todas as notas fiscais das mercadorias em nome da empresa; que com base nessas mesmas notas fiscais o autuante fez o presente demonstrativo de preços do produto. Pergunta: como pode alegar que não existia a documentação da mercadoria?

Reflete que desconsiderando toda essa verdade, o Auditor lavrou o auto de infração contra o vendedor da empresa e não contra a empresa que seria o sujeito passivo da obrigação tributária, o que demonstra a fragilidade da autuação. Os documentos em anexos, inclusive as notas fiscais comprovam a titularidade e origem das mercadorias apreendidas, todas com destaque dos impostos devidos e regularmente quitados. O requerimento da alteração de endereço junto a JUCEB, antes da data da autuação demonstra a boa fé, incidindo em descumprimento da obrigação tributária acessória por mero engano e plenamente justificável. O único erro de ADIJEVANDO PEREIRA SOUZA foi o de ter mudado de endereço antes de sua informação perante o fisco estadual, assim é aceitável uma multa por descumprimento de obrigação acessória e não a cobrança de um novo imposto, o que viola o preceito constitucional tributário, já que o fato gerador do ICMS é a circulação da mercadoria com efetiva alteração de sua propriedade, o que não se comprova dos autos.

Conclui pela existência de equívocos passíveis de correção, com a exclusão do autuado em razão de ser pessoa estranha à relação jurídico-tributária, e atribuindo à empresa que deveria ser autuada, uma penalidade fixa pelo descumprimento de obrigação acessória.

Requer que seja acatada a preliminar de ilegitimidade passiva, com base no princípio da eventualidade, e caso essa seja ultrapassada, seja o auto julgado improcedente, respaldado que está no RICMS BA, Lei nº 4.825/89, art. 165, CTN.

O autuante volta a manifestar-se aduzindo que o contribuinte mais uma vez afirma que o estabelecimento clandestino, localizado a BR 101, Santo Antônio de Jesus, é o local onde presta serviço para a empresa “Adjivando Pereira Souza”, na condição de vendedor. Diz que o mesmo alega a entrada da mudança de endereço na JUCEB, mas não fez a solicitação junta à Secretaria da Fazenda; que as notas apresentadas são da empresa “Adjievando Pereira Souza”, situada à rua Manaus, 66, Santo Antônio de Jesus e que o autuado é o contribuinte “Lenildo Brito dos Santos”, que se encontrava no depósito no momento da ação fiscal e apresentou-se como proprietário das mercadorias, assinou termo de apreensão, Auto de Infração, porém, na defesa, se apresenta como vendedor na tentativa de justificar que as mercadorias são de outra empresa.

Diz que os produtos constantes das notas fiscais apresentadas não se referem aos constantes no termo de apreensão, uma vez que o açúcar apreendido está embalado em sacos de 50 kg e a nota fiscal discrimina fardos de 30 kg; o charque apreendido é de carne bovina e o charque da nota fiscal é de fígado bovino; única nota de charque PA apresentada tem data de saída do Rio de Janeiro de 20.12.07, posterior a ação fiscal, destinada a outro contribuinte diferente do autuado e diverso o endereço.

Conclui afirmando, que diante dos fatos relatados, não haver dúvida que o estabelecimento é clandestino e que nenhuma das notas apresentadas está endereçada a “Lenildo Brito dos Santos”.

VOTO

Preliminarmente, cabe tecer breves considerações acerca dos princípios inerentes ao Direito

Administrativo e Tributário, trazidos pelo sujeito passivo em sua peça impugnativa, em homenagem ao art. 155 do Regulamento Administrativo do Processo Fiscal desse Estado (RPAF BA) que manda resolver todas as questões suscitadas no processo.

Assim, antes, com relação ao princípio da legalidade, o mais importante princípio constitucional tributário a impedir que nenhuma obrigação possa ser exigida que não tenha sido estabelecida por lei. No presente caso, a infração está sendo cobrada em conformidade com a pauta de atribuições permitidas pela legislação do ICMS em vigor, alguns trechos, inclusive, transcritos pelo próprio autuado em suas razões; não vislumbro qualquer mácula à legalidade, portanto.

Atuação com razoabilidade por parte da Administração Pública, no dizer da Professora Lúcia Valle Figueiredo, significa agir da melhor maneira de concretizar a utilidade pública postulada pela norma e no âmbito tributário permite a Fazenda Pública aplicar exigência ou sanção de forma proporcional com equidade e lealdade administrativa através de determinado critério jurídico a diverso contribuinte, em situações de idêntica natureza. Tal comportamento não foi desprezado quando da verificação da situação fiscal do autuado.

Acerca dos demais princípios questionados, vedação ao confisco e capacidade contributiva abordados pelo autuado na tentativa de discutir o tamanho da multa decorrente do descumprimento da obrigação tributária, não vejo conexão com a realidade dos fatos, tendo em vista as situações retro anunciadas e, sobretudo, porque a multa aplicada está amparada na Lei 7.014, de 04.12.1996 e não mais através da Lei 4.825/89, como se referiu o sujeito passivo em sua segunda manifestação de fl. 61. Ainda com relação ao artigo 165, CTN, citado pelo autuado, o mesmo prescreve os casos de restituição de tributo pago indevidamente, do que não trata o processo em questão.

Com relação ainda a ilegitimidade passiva, igualmente não se configura, tendo em vista a declaração do próprio autuado de ser proprietário das mercadorias, em conformidade com a Informação Fiscal (fl. 46), além de seu expresso consentimento com a ação desenvolvida, observada na regular assinatura do termo de apreensão e do respectivo auto de infração, sobretudo, por ser encontrado com a detenção dos bens apreendidos. Voltaremos a discutir a questão de ilegitimidade passiva quando das discussões meritórias.

Superadas as questões de início, no mérito, o presente Auto de Infração reclama ICMS por estocagem de mercadoria em estabelecimento não inscrito, cobrado do detentor dos bens.

Questiona o autuado sobre o conceito de circulação de mercadorias, buscado na doutrina de Hugo de Brito Machado, na tentativa de caracterizar a não incidência da imposição tributária no caso das mercadorias encontradas sem documentos fiscais e, por consequência não sendo ele um contribuinte. Diz que a circulação designada na norma é a circulação jurídica do bem e não mera movimentação física. O bem sai da titularidade de um sujeito e passa para a titularidade de outro. Alega ilegitimidade passiva uma vez que, sendo vendedor autônomo e prestando serviço para ADIJEVANDO PEREIRA SOUZA, conforme recibo de pagamento de autônomo, da GFIP (Previdência Social), além de possuir sua própria empresa de representação comercial, registrada na JUCEB desde 01.03.2007, não poderia ser enquadrado como sujeito passivo tributário, não podendo a referida ação ter recaído sobre o autuado porque inexiste responsabilidade tributária em razão de não ser o autuado nem contribuinte de direito, nem transportador de mercadoria. Trata-se vendedor autônomo da empresa antes mencionada, o que não lhe torna solidário, por ausência de determinação legal expressa.

Da análise das peças processuais, verifico que as notas fiscais emitidas para a empresa ADIJEVANDO PEREIRA SOUZA ME (fls. 39/41) acostadas pelo defensor na tentativa de impugnar a infração exigida, comprovando a regularidade das mercadorias desacobertadas de documentação fiscal (fl. 02), deveriam ter sido apresentadas no momento da lavratura do Termo de Apreensão. As mercadorias foram achadas num depósito que não possuía inscrição cadastral como contribuinte do ICMS, conforme foi registrado no próprio Termo de Apreensão de

Mercadorias e Documentos de nº 084556, juntado à fl. 02 do PAF, nos termos do art. 940, II, RICMS/BA. Portanto, devidamente comprovado, que no momento da apreensão das mercadorias, as mesmas estavam estocadas em estabelecimento clandestino e sem qualquer documento fiscal, caracterizando a ocorrência da infração apontada na inicial. Valendo ressaltar, inclusive, que o trânsito irregular de mercadoria não se corrige com apresentação posterior de documentação fiscal, conforme art. 911 § 5º do RICMS/BA.

Por outro lado, o simples requerimento de alteração junto a JUCEB antes da autuação, não tem o condão de transformar regular o estabelecimento, uma vez que não houve inscrição no cadastro de contribuinte do Estado da Bahia. Não há que falar também em boa fé, uma vez que tal evento é estranho ao direito tributário, que se move por critérios objetivos e a responsabilidade por infração independe da intenção do agente, art. 136, CTN, repetido no art. 911 § 5º do RICMS/BA. Logo, acertado seria, antes de iniciar as suas atividades, o contribuinte ter requerido a sua inscrição no Cadastro de Contribuintes, sendo, considerado clandestino o estabelecimento não inscrito, conforme preleciona o artigo 150, VI parágrafo único, do RICMS/BA.

Não consegue prosperar também a alegação defensiva de ilegitimidade passiva, tendo como suporte sua condição de vendedor autônomo e prestando serviço para ADIJEVANDO PEREIRA SOUZA, anexando para fins de prova recibo de pagamento de autônomo (fl. 28), da GFIP (fl. 29) ou requerimento empresário do autuado (fl. 27). O fato de ser um vendedor autônomo ou empresário individual não impede o autuado de figurar no pólo passivo da presente autuação, desde que pratique a situação que constitua o fato gerador do imposto ou mesmo quando a lei lhe atribua a condição de responsável. Tampouco lhe é favorável a argüição de que não seria contribuinte, manejando a seu favor o art. 4º, LC 87/96. É o próprio dispositivo da lei geral citado que determina, em seu artigo 5º, que a lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou pelo responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

É o mesmo comando que se extrai dos artigos 5º e 6º, inciso IV, Lei nº 7.014/96, a seguir transcritos:

Art. 5º Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

(...)

IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea;

Assim, no direito tributário, a solidariedade não é forma de inclusão de terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem esse pólo, sejam contribuintes ou contribuinte e responsável tributário. Toda a dívida tributária será solidária, desde que alcance duas ou mais pessoas como consequência do mesmo fato gerador. Segundo o professor Hugo de Brito Machado, haverá responsabilidade solidária mesmo que a lei do tributo em questão não o diga.

No caso concreto, a legislação previu a hipótese de mercadorias serem encontradas em poder do autuado, sem documentação comprobatória de sua origem, este passa a condição de responsável solidário pelo pagamento do imposto devido, como determina o art. 39, do RICMS/BA, além da lei 7.014/96 e Lei Complementar 87/96, acima citadas, liquidando de vez a argumentação defensiva de sua exclusão do pólo passivo da presente obrigação tributária por ilegitimidade passiva.

Temos ainda que as notas fiscais apresentadas pelo autuado, nº 8126, 5054 e 11249, não correspondem às mercadorias constantes do termo de apreensão e objeto do presente auto de infração. Na única mercadoria coincidente – charque - as marcas não conferem. O charque

apreendido era da FRIMAG e nas notas fiscais o charque de fígado tinha marca CANTO VERDE e BELGA; o charque PA GOLDEN MEAT. Ademais, a nota fiscal 5054 foi emitida em 04.09.07 e a nota fiscal 11249 foi emitida em 16.07.07, em momentos bem distantes da data da autuação.

Vale ainda salientar que, consoante disposto no artigo 911 § 3º do RICMS-BA, que a mercadoria é considerada em situação irregular quando exposta à venda, armazenada para formação de estoque ou oculta ao fisco por qualquer artifício, sem documentação que comprove sua origem ou o pagamento do imposto devido.

O autuado questionou que houve arbitramento na constituição da base de cálculo do ICMS exigido, que o autuante valorou os preços acima do mercado. Considerando que, de fato, não constava nos autos demonstração comprehensível, clara, de como foi apurada a base de cálculo, esta 4ª JJF decidiu converter o presente PAF em diligência para a adoção de tal providência, nos termos do art. 938, V, “b”, 1 e 2, RICMS/BA. O auditor fiscal elabora “demonstrativo de preços dos produtos” com base de cálculo e ICMS exigido (fl. 54), com preços fornecidos pelo próprio contribuinte, segundo o autuante; entregando ao autuado a cópia desse demonstrativo, além de reabrir prazo para nova defesa (fl. 56). Cientificado o autuado acerca do resultado da diligência e da apuração da base de cálculo, em sua nova manifestação, questionou tão somente sua inclusão como sujeito passivo.

Quanto à redução dessa mesma base de cálculo questionada pelo autuado (art. 87, XXXI, RICMS/BA), entendo não cabível no caso em tela e acertada a aplicação da alíquota de 17%, uma vez que o citado benefício somente se opera nas situações regulares e nas operações acobertadas por documentos fiscais idôneos.

Cabe, por fim, esclarecer que o nome correto do sujeito passivo da presente ação fiscal atende pelo nome de ZENILDO BRITO DOS SANTOS, CIC (MF) 929.657.175-87 e não LENILDO BRITO DOS SANTOS, como citado várias vezes nos autos.

Do exposto, concluo, pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 944047/04-1, lavrado contra **ZENILDO BRITO DOS SANTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$ 8.743,61**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42 IV, “j” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

PAULO DANILLO REIS LOPES – JULGADOR