

A I Nº - 269094.0211/08-9
AUTUADO - JÂNIO QUADROS MOREIRA
AUTUANTES - EMÍLIO ALVES DE SOUZA FILHO
ORIGEM - INFRAZ BRUMADO
INTERNET - 22.07.09

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0226-04/09

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE MERCADORIAS PROCEDENTES DE OUTROS ESTADOS, NÃO ENTREGUES À CONTRIBUINTE INSCRITO. Documentos juntados aos autos comprovam que as mercadorias foram transportadas por veículos de propriedade do autuado, conduzidos por pessoas vinculadas a empresas da qual é titular e não foi comprovado entrega das mercadorias objeto da autuação ao destinatário indicado nas notas fiscais que acobertaram o transporte das mercadorias. O transportador é responsável pelo pagamento do imposto das mercadorias que transportou e não foram entregues ao seu destinatário. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 08/10/08, para exigir ICMS no valor de R\$128.606,39, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de recolhimento do imposto na entrada do território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, por contribuinte com inscrição cadastral inapta. Consta, na descrição dos fatos, que o imposto está sendo exigido da pessoa física Jânio Quadros Moreira na condição de transportador das mercadorias destinadas a firma Nilvan Santos de Azevedo ME, inscrição estadual 63.341.470 que se encontra na situação de inapto no período que foi desencadeada a fiscalização, além do fato de nunca ter sido localizado em diligências efetuadas por prepostos da Secretaria da Fazenda, em atendimento ao disposto no art. 39, I do RICMS/BA, atribuindo ao transportador, por solidariedade, a responsabilidade pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito (Nilvan).

O autuado, na defesa apresentada às fls. 196 a 203, por meio de advogado legalmente constituído (fl. 204) inicialmente faz comentários sobre a infração apontada e afirma que a mesma deve ser afastada, por se tratar de responsabilidade solidária atribuída de ofício na condição de transportador de mercadoria, o que no seu entendimento não se aplica ao caso concreto.

Afirma que efetuou contrato de locação de veículos com o Sr. Nilvan Santos de Azevedo, conforme cópia de contratos juntados ao processo (fls. 205/210) e diz que a exigência do imposto deve ser feita do Sr. Nilvan como locador e transportador e não dele na condição de responsável solidário.

Transcreve parte de texto de autoria do professor Hugo de Brito Machado para reforçar o seu posicionamento de que a responsabilidade está vinculada ao descumprimento de um dever jurídico, que pode ser atribuída a terceiros quando suportado por provas, possuindo um sentido amplo e outro restrito. No primeiro submete a pessoa, contribuinte ou não, ao direito do fisco exigir a prestação de uma obrigação tributária enquanto no segundo, a submissão se dá em virtude de disposição legal expressa, não vinculada ao fato gerador da obrigação tributária.

Afirma que no caso concreto não pode ser aplicada a hipótese de responsabilidade tanto em sentido amplo como restrito, face à juntada de documentos que demonstram não existir submissão por vinculação do contribuinte de direito ou por expressa disposição legal. Transcreve os artigos 121 e 128 do Código Tributário Nacional (CTN), conceituando a sujeição passiva do contribuinte ou responsável.

Comenta que mesmo que a responsabilidade por solidariedade seja expressa em lei, não atinge o terceiro por presunção, “mediante, incontestavelmente, vínculo deste ao fato gerador, restado que a substituição tem capacidade contributiva visada. Há de se ressaltar que os agentes econômicos apenas antecipam o pagamento sobre o valor que adicionam aos bens e o repassam, por isso cada agente só deve ser responsável pelo imposto incidente sobre o valor por ele agregado”. Transcreve, também parte de texto de autoria do doutrinador Sacha Calmon acerca da condição de contribuinte substituto determinado por lei, considerando a eficácia e comodidade.

Argumenta que “o Auto de Infração em questionamento, estabelece insegurança jurídica e estatal, visto relacionar nos autos, notas fiscais incompletas, não expondo elementos tributários que possibilite, no mínimo da exigibilidade, a identificação do transportador e do vínculo ao fato gerador”. Afirma que estes elementos formadores de segurança tratados no art. 39 do RICMS/BA, não se constata nos documentos fiscais (notas) acostados às fls. 22 a 174, relacionados à fl. 200.

Alega que os documentos juntados ao processo são esclarecedores e excludentes de responsabilidades, para segurança jurídica e estatal, em razão de que relacionam placas de veículos de sua propriedade que estão locados através de contratos formais identificando o sujeito passivo da obrigação tributária, possibilitando sua identificação de modo que a autoridade fiscal reformule o procedimento fiscal, lavrando auto de infração contra o contribuinte de direito.

Relaciona documentos juntados às fls. 15 a 184 (fl. 201), e afirma que os mesmos constituem elementos formadores de segurança, conforme previsto no art. 39, I do Dec. 6.284/97 e transcreve parte de texto de autoria do professor Ives Gandra da Silva Martins, para reforçar o seu entendimento de que o Fisco na busca de atender aos seus interesses deve exigir do pólo passivo o adimplemento da obrigação, conforme previsto no art. 124 do CTN, que determina solidariedade das pessoas que “participam da situação que origina o fato gerador” passando a condição de devedores solidários, o que não ocorre no caso em apreço.

Ressalta que com base nos fundamentos do CTN basta que exista um interesse comum para que contribua para a ocorrência do fato jurídico tributário, definindo um sujeito passivo da obrigação.

Atenta que a administração tributária possui ato vinculado, individualizando a demonstração dos elementos tributários do fato jurídico, seja objetivo, subjetivo, temporal, formal ou material, para se impor o ônus da obrigação tributária, vez que “inexiste possibilidade de alguém ser contribuinte e responsável ao mesmo tempo, já que um e outro não se confundem”.

Alega que não basta determinar a pessoa que é sujeito passivo da obrigação tributária, mas é relevante demonstrar se o sujeito passivo é da categoria de contribuinte ou responsável, vinculado ao fato gerador. Afirma que a figura do contribuinte indireto não existe no sistema jurídico brasileiro, “pois essa figura é criação decorrente da interpretação econômica do direito” mesmo que de modo expresso a lei determine a responsabilidade a terceira pessoa.

Pondera que uma infração tributária pressupõe a existência prévia de uma obrigação, facultando o exercício da ampla defesa e do contraditório, e no seu entendimento, na situação presente os documentos e disposições legais, quanto ao aspecto material da hipótese de incidência, não é “suficiente para” indicá-lo como sujeito passivo da obrigação tributária.

Relacionou às fls. 202/203, documentos juntados pelo autuante às fls. 22/184, e requer que as notas fiscais indicadas nos itens “a” a “m” sejam excluídas da autuação “pela falta de veículo/transportador” e da letra “n” a “y” pela exclusão da responsabilidade por força contratual, que entende eximi-lo da obrigação tributária e fiscal.

Finaliza requerendo aceitação da impugnação com fundamento no art. 5º, LV e LVI da CF/88; artigos 121, II, 151, III do CTN e demais dispositivos legais pertinentes ao caso; exclusão da responsabilidade tributária que lhe é atribuída, por não se revestir na condição de contribuinte ou responsável e reformulado o Auto de Infração para adequar seu valor a quem de direito pela certeza e liquidez do crédito. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente pelos documentos que instruem a defesa.

O autuante na informação fiscal prestada (fls. 214 a 217), preliminarmente comenta sobre a infração, resume as alegações defensivas e passa a contestá-las conforme expôs.

Reconhece que as notas fiscais emitidas pela MR DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA, itemizadas à fl. 200, “de fato não indicam, em campo próprio, a placa do veículo transportador e o nome do condutor. A identificação é feita, de forma codificada, no campo Informações Complementares, no qual não estão explicitados a placa do veículo nem o nome do motorista. No entanto, no rodapé (canhoto) dos mencionados documentos fiscais, assinam, como recebedores das mercadorias, as mesmas pessoas que assinaram o rodapé das notas fiscais emitida por empresa (JALLES MACHADO S/A) que preenche os campos placa do veículo e transportador do mesmo período”.

Diz que como os veículos identificados pertencem ao autuado e os motoristas/recebedores das mercadorias vinculam aos veículos de sua propriedade, “resta provado que as mercadorias constantes das notas fiscais emitidas por MR Distribuidora de Alimentos Ltda, foram transportadas nos veículos de propriedade de Jânio Quadros Moreira”.

Afirma que a alegação de que se tratam de veículos locados não pode prosperar, haja vista que o locatário (Nilvan) nunca foi localizado no endereço cadastrado na SEFAZ, que por sinal é o mesmo indicado nos contratos de locação apensados pela defesa. Ressalta que a firma Nilvan Santos de Azevedo não foi localizada nas diversas diligências realizadas o que leva a concluir que nunca esteve em atividade, sendo utilizada com objetivos escusos de terceiros.

Salienta que a cláusula 6ª do contrato de locação estabelece que “os veículos somente possam ser conduzidos por funcionários da locatária” (fls. 205, 207 e 209), enquanto as notas fiscais contêm assinatura como recebedores das mercadorias os “motoristas registrados na firma individual JÂNIO QUADROS MOREIRA, inscrição estadual 97.414.946”, CNPJ 16.374.316/0001-15, de propriedade da pessoa física homônima, CPF 191.876.105-15, indicada como locador”.

Diz que para provar o afirmado, juntou cópia do livro de Registro de Empregados, notadamente as páginas dos funcionários motoristas que constam como recebedores das mercadorias constantes das notas fiscais objeto da autuação, na modalidade de cláusula FOB.

Ressalta estranheza que a firma Jânio Quadros Moreira atue no segmento de comércio varejista de produtos alimentícios, não por acaso o mesmo ramo de atividade da firma Nilvan Santos de Azevedo ME, e ainda, que tenha disponibilizado motoristas registrados numa empresa para transportar mercadorias para outro, supostamente concorrente, em desconformidade com a cláusula 6ª dos contratos de locação anteriormente mencionados.

Diz que diante da impossibilidade de reclamar o crédito tributário junto ao contribuinte Nilvan Santos de Azevedo, “por se tratar de uma firma fantasma jamais localizada” baseou-se na premissa legal da responsabilidade solidária do transportador Jânio Quadros Moreira, com fundamento no art. 39, I do RICMS/BA, que transcreveu à fl. 216.

Chama a atenção de que as notas fiscais apensadas aos autos mostram que as mercadorias foram recebidas pelo transportador, que pela assinatura identifica quem são funcionários da firma individual homônima de propriedade do autuado, o que no seu entendimento caracteriza a responsabilidade do transportador.

Salienta que a firma individual de propriedade do impugnante, utilizou seus funcionários para transportar as mercadorias objeto da autuação, mantém-se ativa, com recolhimentos regulares,

enquanto a pseudo-empresa Nilvan Santos de Azevedo está inapta e seus recolhimentos de ICMS referem-se apenas a autos de infração e recolhimentos espontâneos realizados nos postos fiscais de fronteiras, relativos à antecipação parcial de estabelecimento descredenciado.

Ressalta que tudo isso constitui indícios de que “as mercadorias constantes nas notas fiscais autuadas foram destinadas de fato à empresa individual Jânio Quadros Moreira”. Entretanto, está caracterizada a responsabilidade do transportador, não se tratando de mero indício.

Conclui dizendo que o Fisco jamais identificou o contribuinte destinatário das mercadorias transportadas pelo autuado, conforme indicado nos documentos fiscais que acobertaram a circulação das mercadorias objeto da autuação, o que no seu entendimento caracteriza a sua responsabilidade pelo pagamento do imposto ora exigido. Requer a procedência da autuação.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento da informação fiscal (fl. 234), entregando os documentos juntados aos autos, tendo o mesmo se manifestado (fls. 237/247). Inicialmente resumiu os fatos ocorridos e ressalta que não foram juntados documentos comprobatórios que caracteriza a sua responsabilidade como transportador, tendo em vista que “aqueles empregados (motoristas) não pertenciam, naquele período, à firma recorrente”.

Informa que na sua defesa apontou vícios na autuação, tanto da obrigação principal como acessória, sem que fossem derrubados na informação fiscal.

Aduz tese de que não ocorreu responsabilidade, por entender que não prestou serviços de transportes à firma Nilvan Santos de Azevedo e sim fez locação de bens (veículos), ficando eximido da responsabilidade jurídica como transportador.

Reitera os termos da defesa inicial, acrescentando que a multa aplicada de 60% possui caráter confiscatório, “muito se aproxima de imoral, uma vez que incide sobre crédito tributário controverso”. Ressalta que a Lei nº 9.298/96 estipula que a multa não pode exceder a 2%, nos casos de não cumprimento de obrigação, conforme entendimento manifestado nos tribunais e por doutrinadores, devendo ser aplicada a mais benéfica para o contribuinte, aplicando o princípio de que na dúvida deve ser decidido favorável ao réu, que é o elemento mais fraco da relação jurídica, e caso ficasse caracterizado o fato gerador, solicita que seja reduzida ao patamar de 2%, por ser mais benéfica.

Transcreve parte de texto de decisão do Supremo STF, cujo relator foi o Ministro Xavier de Albuquerque, no qual deu provimento parcial para redução da multa aplicada de 100% para 30%, entendendo ser razoável para “reparação da impontualidade do contribuinte” (RTJ 96/1254).

Argumenta que quanto ao tributo não há relação jurídica a ser discutida, não havendo indício de fraude, dolo ou simulação, sendo possível apurar a suposta base de cálculo em relação ao sujeito passivo da obrigação tributária, que ora questiona.

Ressalta que as notas fiscais apresentadas pela fiscalização, cotejadas com a da firma Jânio Quadros Moreira, não apresenta divergência relevante de titularidade e reporta-se discutível de sujeição (passiva). Diante disso, afirma que “quer adimplir com suas obrigações fiscais, no que lhe é devido”, tendo em vista que em nenhum momento dificultou ou impôs empecilhos à fiscalização, bem como não realizou ato fraudulento “como reconhece a própria fiscalização”. Diz que “mesmo que mantida a exigência fiscal, está nitidamente comprovada a boa-fé da autuada no exercício de suas atividades”.

Por fim requer o provimento da defesa, nos seguintes termos:

- a) Exclusão da responsabilidade atribuída ao impugnante por não se revestir como responsável;
- b) Em caso de manutenção da exigência fiscal, requer revisão dos fatos jurígenos, “afim de apuração fiscal das hipóteses de incidências das notas não questionadas” com redução da multa em 30% nos termos do entendimento do STF e juros de mora de 1% a. m. nos termos do art. 59 da Lei nº 8.893/91 até a data do efetivo pagamento.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente pelos documentos que instruem a defesa.

VOTO

O Auto de Infração exige ICMS em decorrência da falta de recolhimento do imposto na entrada do território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, na condição de transportador (responsável).

Na defesa apresentada o autuado alegou não ser sujeito passivo pelos seguintes motivos:

- a) Efetuou contrato de locação de veículos com o Sr. Nilvan Santos de Azevedo, a quem entende deve ser exigido o imposto na condição de transportador;
- b) Nem todas as notas identificam o transportador e a solidariedade ocorre em situação que origina o fato gerador, por quem concorreu;
- c) Pediu a exclusão de parte das notas fiscais “pela falta de do veículo/transportador” e pela exclusão da responsabilidade por força contratual.

O autuante na informação fiscal contestou os argumentos defensivos dizendo que:

- 1) As notas fiscais da MR DISTRIBUIDORA não indicam placa do veículo e condutor, mas identifica de forma codificada no campo das informações complementares;
- 2) No canhoto, as pessoas que assinam são os mesmos das notas fiscais emitidas pela empresa JALLES MACHADO S/A, onde são identificados placa do veículo e transportador;
- 3) Os veículos e motoristas/recebedores das mercadorias vinculam-se ao autuado;
- 4) A locação dos veículos não pode prosperar pela não localização do locatário Nilvan Santos de Azevedo no endereço cadastrado na SEFAZ e indicado nos contratos de locação;
- 5) A cláusula 6^a do contrato estabelecia que os veículos fossem conduzidos por funcionários do locatário, enquanto as notas fiscais indicam assinatura de empregados do autuado.

Da análise dos documentos juntados ao processo, constato que:

- a. Os documentos juntados às fls. 11 a 14 indicam que os veículos GFVK 0666, JCBD 3488, JJB 3488, JOX 4463 e JOX 1146, pertenciam ao Sr. Jânio Quadros Moreira, constam na maioria das notas fiscais objeto da autuação (fls. 15 a 186), utilizados no transporte de mercadorias destinados a Nilvan Santos de Azevedo;
- b. As notas fiscais indicam como motoristas transportadores e recebedores de mercadorias: Paracelso Alves Vieira Junior (fls. 15, 17, 26); Marinaldo Bonfim (fls. 16, 18, 19, 22); José Araíldo de Oliveira (fl. 20), Francisco dos Santos Moreira (fl. 21); Klebert Cotim Santos (fl. 23). Por sua vez, a cópia das folhas do livro de Registro de Empregados juntados pelo autuante às fls. 224 a 227, indicam que os citados motoristas eram empregados da empresa Jânio Quadros Moreira, Inscrição Estadual 097.414.946 que exerce atividade de comércio varejista de produtos alimentícios.

Pelo exposto, tendo sido constituída a empresa Nilvan Santos de Azevedo em 22/02/06 (fl. 228), a mesma foi cancelada por não ter sido localizada (fl. 188). Já os contratos de locação de veículos juntados com a defesa às fls. 205 a 210, conforme ressaltado pelo autuante, indicam na cláusula 6^a que “o veículo locado somente poderá ser conduzido por funcionários da LOCATÁRIA”, entretanto, documentos juntados ao processo comprovam que os condutores dos veículos eram empregados de estabelecimento regularmente inscrito, cujo titular é o autuado.

Não parece razoável sob o aspecto econômico que uma Microempresa constituída com Capital inicial de R\$12.000,00 (fl. 190), com atividade de mercearia e armazém varejista, com previsão de compras anual de R\$25.000,00 contrate logo no início de suas atividades (10/03/06) locação de três veículos com valor individual de R\$2.000,00 totalizando R\$6.000,00 por mês só com o custo de transporte de mercadorias.

E ainda, como empresário individual, suportar o custo salarial de três motoristas (conforme expresso na cláusula 6^a dos Contratos), além dos encargos sociais. Causa ainda estranheza que não tendo sido comprovado o exercício de atividades econômicas, três motoristas contratados por empresa cujo titular é o autuado, comprovadamente tenham recebido mercadorias de fornecedores e transportado as mercadorias destinadas à empresa que não exerce atividade.

Pelo confronto do documento juntado à fl. 190 com o da fl. 218, constato também, que apesar da firma Nilvan Santos de Azevedo ficar localizada na Rua Antônio Carlos Magalhães, 57, bairro Marcolino Moura no município de Rio de Contas e a empresa Jânio Quadros ficar localizada na Avenida Dr. Nelson Leal, 223, bairro do centro no município de Santana do Livramento, ambas indicam o mesmo número de fax: 344 2023.

As fichas de Registro de Empregados juntados pelo autuado (fls. 248 a 252), numa análise contextual não fazem prova a seu favor de que não foi responsável pelo transporte das mercadorias, tendo em vista que os motoristas:

- a) Paracelso Alves Vieira Junior foi admitido em 02/01/03 e demitido em 23/01/04;
- b) Klebert Cotrim Santos foi admitido em 01/08/03 e demitido em 08/05/07;
- c) Marinaldo Bonfim Ribeiro foi admitido em 02/01/08 e demitido em 01/09/08;
- d) José Araildo Trajano foi admitido em 01/04/08 e demitido em 09/07/08.

Portanto, o motorista Kleber, no período autuado (março a outubro/06) era empregado do Supermercado Real, cujo titular é o Sr. Jânio Quadros Moreira, contrariando o disposto em cláusula contratual de locação de veículo de sua propriedade, bem como os demais motoristas efetuaram transporte de mercadorias destinadas a empresa Nilvan Santos de Azevedo, mas denotam vinculação empregatícia com o autuado tanto em momento anterior ou posterior ao fiscalizado e não foi trazido ao processo qualquer prova de que eram empregados do destinatário das mercadorias.

Por tudo que foi exposto, os elementos trazidos ao processo demonstram não apenas indícios, mas provas concretas de que as mercadorias objeto da autuação foram transportadas por veículos pertencentes ao autuado, recebidas dos fornecedores por pessoas que tem, tiveram ou vieram ter vínculo empregatício com o impugnante, adquirida por pessoa jurídica que apesar de constituída formalmente, não ficou comprovado o exercício de atividades econômicas.

Da mesma forma, o contrato de locação apresentado com a defesa, se mostrou irrazoável economicamente, contraditório ao exigir exclusividade na condução dos veículos por motorista do locatário e comprovado que os motoristas são vinculados ao autuado, o que conduz a presunção de que é de fato adquirente das mercadorias o transportador, tendo em vista que não provou ter entregue as mercadorias objeto da autuação ao seu destinatário.

Além do mais, o autuado, não tendo comprovado a entrega das mercadorias que transportou ao destinatário constante das notas fiscais, exerce atividade econômica (produtos alimentícios) correlata com o produto transportado (açúcar), tendo sido recebida por pessoas com quem possui vínculo empregatício, o que me conduz à convicção de que era o real adquirente das mercadorias. Assim sendo, é o impugnante, na condição de transportador, responsável pelo pagamento do imposto. Mesmo porque, as notas fiscais indicam modalidade do frete FOB, situação esta, em que o autuado na condição de transportador, poderia comprovar o recebimento do valor do frete do contratante, o que não foi feito.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, portanto é legal. Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é constitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/BA (Dec.7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual.

No que se refere ao pedido de redução da multa, não pode ser acatado, tendo em vista que o pedido de redução de multa decorrente de obrigação principal é de competência da Câmara Superior do CONSEF, nos termos do art. 159, § 1º e art. 169, § 1º do RPAF/BA, não podendo, portanto ser apreciado por esta Junta de Julgamento.

Portanto, concluo que ao contrário do que foi alegado, há relação jurídica como responsável solidário, na condição de transportador, responsável pelo pagamento do imposto, com fundamento no art. 39, I do RICMS/BA, motivo pelo qual não acato, também, a alegação de que deve ser eximido da condição de responsável, devendo ser mantida a exigência do valor total deste lançamento.

Voto 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 269094.0211/08-9, lavrado contra **JÂNIO QUADROS MOREIRA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$128.606,39**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de julho de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR/PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR