

**PROCESSO** - A. I. Nº 210313.0039/09-0  
**RECORRENTE** - TROPICAL TRANSPORTES IPIRANGA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0260-03/10  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 22/09/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0267-12/11

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS EM CIRCULAÇÃO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovada a existência de mercadoria no trânsito sem documentação fiscal. A regularidade da mercadoria encontrada deveria ser comprovada mediante apresentação da nota fiscal no momento da ação fiscal. A apreensão constitui prova material da inexistência do documento fiscal. Infração subsistente. Preliminares arguidas rejeitadas. Decisão não unânime. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª JJF - Acórdão JJF nº. 0260-03/10, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado pela Fiscalização de Trânsito de Mercadorias para imputar ao sujeito passivo a realização de operação de circulação de mercadorias, sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão nº 210313.0118/09-7, emitido às 12:05 do dia 30/11/2009, fls. 03, constando, no campo “Descrição dos Fatos”, que as mercadorias foram encontradas transitando no Canal de Tráfego, nas imediações do Posto da Polícia Rodoviária, conduzidas pelo motorista Gilvan da Silva Rodrigues – Irregularidade: mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal, depois de rejeitar as arguições de nulidade alinhadas na impugnação, no tocante ao mérito, fundamentou a procedência do Auto de Infração, Decisão, ora recorrida, alicerçada nos argumentos a seguir reproduzidos:

[...]

*“No mérito, o Auto de Infração trata de transporte de mercadoria (20.000 litros de óleo diesel) sem documentação fiscal. Consta, na descrição dos fatos do Auto de Infração, e no Termo de Apreensão e Ocorrências nº 210313.00118/09-7, às fl. 03 e 04 dos autos, que a mercadoria foi encontrada transitando no Canal de Tráfego, nas imediações do Posto da Polícia Rodoviária Estadual.*

*Verifico também que não consta nos autos a comprovação de que, no momento da ação fiscal, o autuado tenha exibido os correspondentes DANFEs, e o Termo de Apreensão (fls. 03 e 04), assinado pelo autuado na condição de detentor das mercadorias, constitui prova material da inexistência de qualquer documento fiscal no momento da autuação. Assim, observo que as cópias dos DANFEs nºs 4.350 e 4.358, acostadas pelo sujeito passivo às fls. 64 e 66, embora tragam a data de emissão de 28/11/2009, não estavam em poder do autuado no momento da ação fiscal.*

*Os DANFEs acostados pelo contribuinte às fls. 64 e 66, quando de sua impugnação ao lançamento de ofício, de fato citam a mesma quantidade de óleo diesel que é objeto da autuação. Contudo, tratando-se de produto fungível, ou seja, dotado de propriedades essencialmente idênticas a qualquer outro produto de mesma natureza, óleo diesel, esta mercadoria é substituível e intercambiável para fins comerciais e não comerciais, e nada prova, nos autos deste processo, que os vinte mil litros de óleo diesel descritos nos DANFEs acostados posteriormente ao PAF pelo contribuinte sejam os mesmos vinte mil litros de óleo diesel que foram apreendidos na ação fiscal, embora se trate da mesma espécie de produto fungível, e na mesma quantidade.*

*Por este motivo, embora seja fato que o produto objeto da operação, óleo diesel, está enquadrado no regime de substituição tributária, uma vez que se trata de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, não está comprovado, nos autos deste processo, que o imposto devido pelo óleo diesel apreendido teria sido recolhido pela refinaria, como afirma o autuado.*

*Na presente situação, uma vez que o contribuinte não comprova que teria havido recolhimento do imposto lançado, também não está comprovada a cobrança do tributo em duplicidade, pelo que não acato a alegação defensiva neste sentido.*

*Do mesmo modo, o fato de que existam canhotos de DANFEs assinados, conforme cópia acostada pelo sujeito relativo, relativos à entrega do combustível objeto dos DANFEs acostados pelo contribuinte em sua defesa, tal dado apenas prova que o óleo diesel objeto daqueles dois DANFEs apresentados foi, de fato, recebido por quem assina os canhotos, mas não prova que tais DANFEs refiram-se ao produto apreendido.*

*Por outro lado, a argumentação do contribuinte quanto a que teria abastecido os veículos para a entrega do óleo diesel no dia 28/11/2009, sábado, e não lhe tendo sido possível descarregar o produto porque os destinatários estariam fechados, teria então circulado com os veículos ainda dois dias após, já na segunda-feira - tratando-se, segundo o autuado, de operação estadual entre empresas situadas no Município de São Francisco do Conde (o emitente dos DANFEs), e compradores localizados nos Municípios de Camaçari e de Salvador - não é razoável supor que a empresa tenha abastecido seus veículos para entrega da mercadoria tendo, apenas após tal operação, constatado que os destinatários encontravam-se fechados, por ser um dia de sábado a data de 28/11/2009. Porém, ainda que tal procedimento tenha ocorrido, este fato demandaria que o autuado houvesse tomado as providências legais necessárias para a regularização da documentação fiscal que deveria estar acompanhando as mercadorias que, nos autos deste processo, está provado que estavam desacompanhadas de documentação fiscal.*

*A Nota Fiscal Eletrônica – NF-e está expressamente prevista no artigo 192, inciso I-A, do RICMS/BA, e os requisitos de sua utilização nos artigos 231-A, e seguintes, do RICMS/BA. Nos termos do artigo 231-H do mesmo Regulamento, o trânsito da mercadoria deverá estar acompanhado do Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE relativo à NF-e emitida:*

*RICMS/BA:*

*Art. 231-H. É obrigatório o uso do Documento Auxiliar da NF-e (DANFE) e do Documento Auxiliar do CT-e (DACTE), conforme estabelecido nos termos de Ajuste SINIEF, para acompanhar o trânsito das mercadorias ou facilitar a consulta dos documentos fiscais eletrônicos previstos no art. 231-N.*

*Por conseguinte, ainda que a NF-e, com o respectivo DANFE, houvesse sido emitida quando da saída da mercadoria apreendida na ação fiscal, e à mesma se referisse, o que não está provado nos autos, nos termos do §6º do artigo 40 da Lei nº 7.014/96, a apresentação ulterior do DANFE não corrigiria o trânsito irregular da mercadoria.*

*Não se trata apenas de descumprimento de obrigação acessória, como alega o sujeito passivo, uma vez que a ausência de documentação fiscal acompanhando a mercadoria não permite que a fiscalização identifique a sua procedência e sua destinação, bem como impede que seja verificado, pelo Fisco, se houve o recolhimento do ICMS devido pela operação.*

*Verifico que, conforme Demonstrativo Memória de Cálculo à fl. 17, o autuante utilizou, como parâmetro para determinar a base de cálculo do Auto de Infração, o preço da mercadoria tal como constante do demonstrativo Levantamento de Preços à fl. 16. Na planilha Memória de Cálculo, à fl. 17, o valor de R\$1.979,00 por litro de óleo diesel foi multiplicado pela quantidade apreendida do produto, vinte mil litros, resultando a base de cálculo de R\$39.580,00, tendo sido aplicada a redução de 40% prevista no inciso XIX do artigo 87 do RICMS/BA:*

*RICMS/BA:*

*Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

*XIX - das operações internas com óleo diesel em 40% (quarenta por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 15% (quinze por cento).*

*Sobre esta base de cálculo reduzida para o montante de R\$23.748,00 foi aplicada a alíquota de 25% prevista no artigo 16, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, encontrando-se o ICMS a recolher lançado no Auto de Infração, de R\$5.937,00, ao qual foi acrescido o valor de R\$474,96, correspondente ao percentual de 2% de ICMS cobrado a título de “Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza”, instituído pelo artigo 16-A da mencionada Lei, resultando no ICMS lançado de ofício de R\$6.411,96.*

*Em relação à divergência de valores encontrada pelo contribuinte entre os montantes do Auto de Infração, e os do extrato SIGAT/SEFAZ que cita em seu Aditamento à impugnação, anexado à fl. 83 dos autos, de fato os valores constantes no mencionado extrato devem ser adequados aos dados do Auto de Infração, a saber: o valor histórico do imposto lançado no Auto de Infração é de R\$6.411,96, acrescido da multa no percentual de 100%, conforme vê-se à fl. 01 do Auto de Infração, e no extrato SIGAT/SEFAZ está indicado o valor de imposto de R\$12.348,96, situação que deverá ser corrigida pelo setor competente da repartição fiscal de origem.*

*Quanto à alegada constitucionalidade da multa aplicada no Auto de Infração, a mesma está prevista no artigo 42, inciso IV, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, tal como citado no Auto de Infração, estando afastada da*

competência deste contencioso administrativo a apreciação de constitucionalidade, e de legalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

Observo, contudo, que é facultado aos contribuintes a formulação de pedido para redução de multa por descumprimento da obrigação principal, que é a imputação presente no Auto de Infração em foco, e tal pedido pode ser dirigido à Câmara Superior deste CONSEF, nos termos do artigo 159 do RPAF/99, inexistindo previsão normativa para sua apreciação nesta instância de julgamento administrativo fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, corrigindo-se a data de ocorrência para 30/11/2009, e recomendando a retificação dos dados do extrato SIGAT/SEFAZ pelo setor competente desta SEFAZ, conforme já explanado neste voto.

O sujeito passivo, inconformado com a Decisão, ingressou com Recurso Voluntário, fls. 110 a 134, visando à reforma do Acórdão JJF nº 0260-03/10.

Na peça recursal, o recorrente repete todas as razões apresentadas na impugnação, repara também a divergência por ele apontada entre o valor contido no Auto de Infração e no extrato expedido pela SEFAZ destacando que o acórdão recorrido reconheceu a diferença e determinou a retificação.

Afirmou que a data da infração constante do Auto de Infração está errada, uma vez que menciona o dia 10/12/2009 como data da ocorrência do fato, enquanto faz menção a Termo de Apreensão e Ocorrência de trânsito que corretamente consigna a data da verificação fiscal como 30/11/2009.

Asseverou que a infração encontra-se descrita e incorretamente qualificada, na medida em que diz que as mercadorias encontravam-se desacompanhadas de documentos fiscais, quando na verdade, o fiscal entendeu que os documentos fiscais estavam fora do prazo de validade e, em razão disso, os consignou como desacompanhados de documentos fiscais.

Destacou que as notas fiscais eletrônicas acompanharam, de fato, a entrega das mercadorias, o que comprova o cumprimento também das obrigações principais e acessórias.

Disse que houve o pagamento do imposto pela refinaria através da sistemática da substituição tributária das operações consignadas no lançamento fiscal, o que impede a cobrança do mesmo imposto ou multa sobre imposto que fora recolhido.

Com o intuito de consubstanciar seu argumento de que o lançamento fiscal é nulo por violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório e, pela incoerência da plena subsunção dos fatos à norma indicada, consoante preceito amparado pelo princípio da verdade material, transcreve os artigos 39 e 18 do RPAF/99, colaciona fragmentos da obra dos juristas pátrios Alexandre de Moraes, Ives Gandra da Silva Martins e Sacha Calmon Navarro Coêlho, além de reproduzir trecho do entendimento do Ministro Celso de Melo manifestado como relator do RE 374981.

Arremata requerendo a declaração de nulidade por entender que o Auto de Infração padece de duas nulidades, quais sejam: inexatidão ao consignar incorretamente a data da infração, uma vez que menciona o dia 10/12/2009 como data da ocorrência do fato, enquanto faz menção a Termo de Ocorrência de trânsito que corretamente consigna a data da verificação fiscal como 30/11/2009 e falta de tipicidade quando descreve e qualifica incorretamente a própria infração, na medida em que diz que as mercadorias encontravam-se desacompanhadas de documentos fiscais, quando na verdade, o fiscal entendeu que os documentos fiscais estavam fora do prazo de validade e, em razão disso, os consignou como desacompanhados de documentos fiscais.

Em relação ao mérito assevera que a infração apontada no Auto de Infração não ocorreu, tendo em vista que a operação estava devidamente acobertada pela documentação fiscal necessária não subsistindo a hipótese da aplicabilidade da responsabilidade solidária prevista no artigo 39 do RICMS/BA.

Afirma que restou comprovado estar a mercadoria devidamente acompanhada dos DANFE's na medida em que foram emitidos no dia 28/11/2009, data em que saiu para fazer a entrega do produto, constando a exata quantidade e o produto que deveria ser entregue e que o produto fora entregue, tendo, inclusive, os clientes assinados os canhotos dos DANFE's. Por tudo isso, diz

entender que a alegação de que teria circulado desacompanhada de nota fiscal não deve prosperar, e muito menos, a afirmação de que não teria comprovado o contrário, uma vez que restou claro e evidente a não ocorrência da infração imputada. Destaca que, por tudo isso, fica nítida a inexistência de motivação do lançamento fiscal, haja vista que o caminhão transportava 20.000 litros de diesel e mesma quantidade estava consignada nos documentos fiscais, restando claro que não cometeu qualquer infração.

Reproduz o art. 113 do CTN e os arts. 353 e o 512-A do RICMS/BA, para asseverar que, via de regra, as operações consideradas desacompanhadas de documentação fiscal podem e devem ser objeto de imposição de multa, entretanto, no caso em tela, os produtos transportados, objeto da acusação fiscal, têm o recolhimento do ICMS feito na modalidade substituição tributária pela refinaria de petróleo da Petrobrás, de forma que o respectivo imposto já se encontrava recolhido, fato que impede a cobrança do principal, bem como imposição de multa por falta de recolhimento. Transcreve trecho da obra de Ives Gandra Martins, acerca da natureza das obrigações tributárias acessórias e transcreve ementas de julgados do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, para consignar que das notas fiscais que deram origem ao Auto de Infração depreende-se que a operação teve o recolhimento do imposto retido pela refinaria pela sistemática de substituição tributária, e dessa forma, o fato gerador fora devidamente exaurido, inexistindo pendência quanto à obrigação tributária principal e, assim não havendo crédito tributário a ser cobrado.

Destaca que, além da cobrança em duplicidade que viola o princípio *non bis in idem*, visto que o Estado da Bahia já recebeu o pagamento do imposto ainda lhe é imposta uma penalidade (multa de 100%) o que representa claro confisco.

Conclui requerendo que seja reconhecida a nulidade da exigência fiscal, tendo em vista a inadequação do relato e tipo legal, os erros fáticos contidos quanto a elementos obrigatórios e o consequente cerceamento de defesa. Acrescenta que, caso seja ultrapassada a questão preliminar, que seja reconhecida a ilegalidade da autuação, diante da não ocorrência da infração apontada, determinando-se a anulação do Auto de Infração para todos os fins.

A PGE/PROFIS, através de Parecer circunstanciado emitido por sua ilustre procuradora, Drª. Maria José R. Coelho Lins de A. Sento-Sé, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário, alicerçado no entendimento de que não foi apresentado documento fiscal algum no dia 30/11/2009, data da ocorrência da infração capaz de legitimar o transporte das mercadorias estavam em situação irregular, desacompanhadas de documentação fiscal idônea, consoante conteúdo do Termo de Apreensão nº 210313.0118/09-7, devidamente assinado pelo autuante e pelo autuado.

Rechaça as arguições de nulidades na peça recursal sob o fundamento de o lançamento tributário não apresenta falhas capazes de gerar prejuízos ao contribuinte. Destaca que o pleno exercício, pelo sujeito passivo, dos direitos fundamentais de defesa e do contraditório, foi garantido pela descrição do fato gerador da obrigação tributária, pela identificação do infrator e da base de cálculo efetuada pelo autuante.

Assevera que o fato imponível define com precisão os elementos essenciais da relação jurídico-tributária, eis que não inexistem qualquer dúvida quanto aos aspectos material, pessoal, valorativo e espacial. Prova disso, acrescenta, é a manifestação nos autos do sujeito passivo em momentos processuais distintos, exercendo plenamente seu direito constitucional de defesa demonstrando ter total conhecimento dos motivos da ação fiscal e dos seus respectivos fundamentos legais.

Sustenta que, tanto a apresentação ulterior do DANFE não tem o condão de corrigir o trânsito irregular de mercadorias a teor do § 1º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, quanto à responsabilidade solidária do transportador das mercadorias pelo pagamento do imposto é expressamente determinada pelo art. 6º, inciso III, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Frisa que o sujeito passivo não logrou comprovar com elementos materiais que o imposto tivesse recolhido pela refinaria de petróleo, a despeito da mercadoria óleo diesel objeto da presente autuação está enquadrada no regime de substituição tributária.

Afastou a arguição da constitucionalidade da multa aplicada sob o fundamento de que falece competência ao CONSEF a declaração de constitucionalidade em consonância com os termos do art. 167, inciso I, do RPAF/99. Reiterou que não como contestar o caráter legal e legítimo da multa exigida, vez que sua exigência está contemplada no art. 42, inciso IV, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

## VOTO

O Recurso Voluntário materializa o inconformismo do autuado com a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o Auto de Infração supra identificado, imputando ao sujeito passivo, a exigência de ICMS no valor de R\$6.411,96, acrescido da multa de 100%, decorrente de realização de operação de circulação de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

O recorrente, em sua peça recursal, repete, integralmente, os seus argumentos e teses defensivas, todos já devidamente apreciados pela Decisão exarada no primeiro julgamento administrativo.

Assim, em primeira preliminar, reiterou a nulidade do Auto de Infração, em face da impossibilidade de exercício do contraditório e da ampla defesa, arguindo que o Auto de Infração consigna incorretamente a data da ocorrência do fato em 10/12/2009, como data do fato gerador, diferentemente da que corretamente consta no Termo de Ocorrência, 30/11/2009, como sendo inexatidão de informação necessária. Entendo que, ao contrário do que suscita o recorrente, a data apostada no Auto de Infração refere-se à data da lavratura e não interfere na compreensão do momento da ocorrência do fato gerador consignada claramente no Termo de Apreensão e Ocorrência que fora entregue e assinado pelo preposto do recorrente, cujo inteiro teor foi fartamente utilizado na elaboração de suas peças defensiva e recursal demonstrando cabalmente a nítida apreensão pelo sujeito passivo do aspecto temporal da acusação fiscal. Por isso, considero ultrapassada esta questão preliminar.

Também, nenhuma razão assiste ao recorrente, a suscitada descrição e qualificação incorreta da acusação fiscal, visto que a infração encontra-se claramente descrita, não deixando qualquer dúvida sobre a natureza da imputação, ou seja, que foi, efetivamente, detectado, no momento da apreensão, o transporte de mercadorias desacompanhadas de documentação de origem, fato esse que, por sua clareza estampada nas peças constantes dos autos e de pleno conhecimento do autuado, não pode ser contaminado com a ulterior apresentação de documentação fiscal.

Consequentemente, por não existirem, no procedimento fiscal, vícios ou cerceamento ao direito de defesa do recorrente, rejeito a preliminar suscitada.

Em relação ao mérito, depois de análise minudente das peças que compõem os autos, constato que não merece acolhimento a postulação de reforma da Decisão recorrida como enunciado a seguir.

Emerge claramente do exame do teor do Termo de Apreensão nº 210313.0118/09-7, assinado pelo sujeito passivo, que no momento em que fora abordado pelo preposto fiscal encontrava-se na posse das mercadorias desacompanhadas da documentação fiscal, inexistindo dúvidas quanto a sua condição de transportador das mesmas, no momento da ação fiscal, responsabilidade tributária prevista no art. 39, inciso I, “d”, do RICMS/BA. Portanto, a autuação se encontra embasada na legislação, que estabelece em seu texto, com clareza, a condição de responsável tributário à pessoa física ou jurídica, que estiver, no momento da ação fiscal, transportando as mercadorias em situação fiscal irregular, *verbis*:

*“Art. 39. São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*[...]*

*I - os transportadores em relação às mercadorias:*

*[...]*

*d) que aceitarem para transporte ou que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea;*

No caso epigrafado, o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, fls. 03 e 04, assinado pelo autuado como transportador da mercadoria, constitui prova material da inexistência de qualquer documento fiscal referente às mercadorias apreendidas.

Nesse contexto, comungo do entendimento manifestado na Decisão da JJF e no Parecer da PGE/PROFIS, no conduto de que, apesar do recorrente alegar a existência de Notas Fiscais (DANFE's nºs 004.350 e 004.358), cujas cópias anexou à impugnação, não se constituem elas em elementos suficientes para elidir a acusação, fato que só produziria efeito com a apresentação no momento da abordagem realizada pelo preposto fiscal, apresentação essa sem qualquer comprovação cabal nos autos, portanto, inexistente no mundo dos autos.

Diante da perfeita e inequívoca caracterização nos autos de que a mercadoria, efetivamente, encontrava-se desacompanhada da competente documentação fiscal, condição imprescindível para atestar a fidedignidade de sua origem, entendo não merecer qualquer guarida o argumento recursal de se tratar de mercadoria sujeita a substituição tributária, portanto, com a fase de tributação encerrada. Ademais, determinação expressa estatuída no §1º do art. 40 da Lei nº 7.014/96 impede a correção de irregularidade constada no trânsito de mercadorias, como no presente caso, através da apresentação ulterior de documentação fiscal para acobertar operação pretérita.

Observo também, que deve ser afastada a arguição de inconstitucionalidade aludida pelo recorrente como sendo de caráter confiscatório a multa aplicada, pois, nos termos do art. 167, inciso I do RPAF/99, a sua declaração, não é competência deste CONSEF. Entretanto, destaco que não paira qualquer dúvida nos autos em relação à legalidade e à legitimidade da sanção aplicada pela 3ª JJF, eis que, afigura-se respaldada na alínea “a” do inciso IV do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Assim, resta patente a inexistência, na Decisão proferida pela 3ª JJF, de qualquer falha ou omissão capaz de justificar a pretendida revisão. Devendo ser destacado que o Recurso apresentado para apreciação desta CJF, além de se encontrar desprovido de prova documental cabal, capaz de alicerçar as arguições nele contidas e propiciar a reforma da Decisão recorrida, em nada inovou, vez que não se fez acompanhar qualquer fato novo, real e concreto.

Recomendo à GCRED que proceda à correção no SIGAT do valor correto da exigência fiscal que é de R\$6.411,96, como consta no Auto de Infração, fl. 01, e não R\$12.348,96, indicado no extrato do SIGAT, fl. 83.

Em conclusão, pelos fundamentos expostos, todos eles amparados nos elementos de fatos e de direito constantes do processo e na legislação vigente, voto pelo NÃO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

#### **VOTO DIVERGENTE (Quanto à Preliminar de Nulidade)**

Com a devida *vênia*, ouso discordar do ilustre Relator no que tange ao reconhecimento da preliminar arguida pelo contribuinte.

O recorrente, em sede de preliminar, requer que seja reconhecida a nulidade da exigência fiscal, tendo em vista a inadequação do relato e tipo legal, erros fáticos contidos quanto a elementos obrigatórios e, consequentemente, cerceamento de defesa que eiva a autuação de nulidade.

Argumenta que requisitos legais imprescindíveis para a confecção regular do Auto de Infração não foram observados, apontando o fato da data da ocorrência consignada no Auto de Infração nº 210313.0039/09-0 (fl 01) ser discrepante à data do Termo de Apreensão de nº 210213.0118/09-7 (fls 03 e 04), ferindo de morte o preceito do art. 39, II do RPAF (DECRETO Nº 7.629 /99).

O Auto de Infração exibe como data de ocorrência o dia 12 de dezembro de 2009 e a Termo de Apreensão dispõe que a data da infração foi em 30 de novembro de 2009.

O primeiro grande óbice para o reconhecimento da nulidade seria transpor o mandamento do art. 18, §1º do RPAF/BA que trata das pequenas incorreções ou não-observância das exigências meramente formais. Para melhor análise, a seguir o transcrevo:

*“Art 18. § 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.” (grifo nosso).*

De início, entendo que a fatal ocorrida não se trata de uma exigência meramente formal. Isso se deve porque a regra matriz de incidência do ICMS, no caso em tela, prescinde da indicação correta do aspecto temporal para a adequada apuração do imposto e seu correto procedimento administrativo de cobrança. Em outras palavras, entendo que o dia da ocorrência do fato gerador é importante componente do Auto de Infração, pois este vai determinar a legislação a ser aplicada e, o mais importante, determinar que material probatório poderia ser arguido em defesa.

Neste sentido, vislumbro nos autos que a data foi prejudicial ao contribuinte, ao constatar que os DANFE's nºs 000.004.350 (fl. 69) e 000.004.358 (fl. 66) são datados no dia 28.11.2009, ou seja, os documentos comprobatórios da regularidade fiscal não seriam observados devido ao aspecto temporal incompatível ao consignado no Auto de Infração.

Em outro aspecto, vislumbro que a parte final do mandamento do citado art. 18, §1º não foi observado. Não encontro no presente PAF à correção da falta apontada e, muito menos a comunicação ao sujeito passivo dessa providência, eivando de vício o procedimento fiscal.

Assim sendo, encontro razões para acolher a preliminar levantada e declarar NULO o Auto de Infração nº 210313.0039/09-0.

#### **VOTO DIVERGENTE (Quanto ao Mérito)**

Em que pese o brilhante voto do ilustre conselheiro/relator, me permito, com a máxima vénia, divergir do referido voto vencedor no que concerne ao mérito da autuação, mais especificamente com relação ao fato de não estar o recorrente portando a nota fiscal da mercadoria que transportava quando abordada pelo fisco baiano.

Compulsando os autos, pude constatar que o cerne da autuação está na realização de operação de circulação de mercadorias, sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão nº 210313.0118/09-7, constante à fl. 03 dos autos, onde fica evidenciado no campo “Descrição dos Fatos”, que as mercadorias foram encontradas transitando no Canal de Tráfego, nas imediações do Posto da Polícia Rodoviária, conduzidas pelo motorista Gilvan da Silva Rodrigues – Irregularidade: mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Em que pese à legislação prever como infração o transporte de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, devo lembrar que, no caso em tela, a mercadoria de que trata a autuação é combustível, e como tal, está sujeita ao regime de substituição tributária. A partir deste ponto é que o caso concreto merece análise mais detida e específica, tudo porque devem ser consideradas as razões e circunstâncias que envolvem a questão.

Por primeiro, é de corriqueira sabença que dada à condição fiscal a que a mercadoria (combustível) se submete (substituição tributária), é fato que a exigência fiscal recai sobre o substituto tributário que, em nenhum momento pode ser confundido com o recorrente, pelo simples fato de que o recorrente é mero transportador das mercadorias que deram azo à autuação. Se assim o for, se mantida a autuação, estaria o Estado a exigir um tributo que já houvera sido recolhido, o que em última análise, restaria caracterizada a duplicidade da exigência fiscal, o que contraria, frontalmente, a Constituição Federal e toda a legislação de regência do ICMS.

Por segundo, a autuada faz juntar aos autos as notas fiscais conforme DANFE's nºs 004.350 e 004.358 que demonstram que as mercadorias estariam sim acobertadas da devida documentação fiscal, o que garantiria ao fisco a exigibilidade do tributo, contudo, do sujeito passivo legítimo. Nesse sentido, há que se fazer a aplicação da lógica tributária que tem como foco o imposto propriamente dito, ou seja, uma vez demonstrado que o tributo foi ou pode ser exigido do sujeito passivo correto, não há que se falar em exigência tributária solidária ou subsidiária.

Feitas essas primeiras considerações, se verifica que a manutenção da autuação é fundada unicamente no fato de estar a mercadoria transportada pela recorrente desacompanhada da nota fiscal correspondente, ou seja, a manutenção da exigência fiscal, como posta, se funda na presunção de não recolhimento ou impossibilidade de se exigir o imposto devido na operação em comento. Ressalte-se que a exigência fiscal é posta à revelia do fato de que a operação envolve mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, e dos outros fatos e circunstâncias que orbitam a autuação de maneira mais específica.

Note-se que o que se exige é o cumprimento obrigação principal mais multa de 100%, ou seja, imposto em duplicitade, acompanhado de pesada multa, e de parte ilegítima na relação tributária. Tudo isso, à luz dos fatos e circunstâncias trazidas aos autos que fundamentam o meu convencimento, entendo que a exigência fiscal em tela é inaplicável, sobretudo se considerado o fato de que foram trazidos aos autos elementos que comprovam a emissão da correspondente documentação fiscal exigida na operação, o que determinaria o efetivo cumprimento da obrigação principal. Nessa esteira, entendo que o verdadeiro fato delituoso, passível de punição, deriva de descumprimento de obrigação acessória que tem caráter meramente formal. Assim, o fato de estar à mercadoria desacompanha de documentação fiscal no momento da ação fiscal de trânsito, deve ser punido com a aplicação da multa prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96 que prevê multa de R\$50,00.

Por tudo quanto exposto e analisado, à luz dos fatos e dos documentos acostados aos autos, no mérito, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, para reformar a Decisão recorrida, devendo ser aplicada a penalidade por descumprimento de obrigação acessória na forma acima indicada.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210313.0039/09-0**, lavrado contra **TROPICAL TRANSPORTES IPIRANGA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$6.411,96**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

**VOTO VENCEDOR** (Quanto à preliminar de nulidade) – Conselheiros: José Franklin Fontes Reis, Carlos Henrique Jorge Gantois, Valtércio Serpa Júnior e José Antonio Marques Ribeiro, Carlos Fábio Cabral Ferreira.

**VOTO DIVERGENTE** (Quanto à preliminar de nulidade) – Conselheiro: Rodrigo Lauande Pimentel.

**VOTO VENCEDOR** (Quanto ao mérito) – Conselheiros: José Franklin Fontes Reis, Valtércio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

**VOTO DIVERGENTE** (Quanto ao mérito) – Conselheiro: Carlos Henrique Jorge Gantois, Rodrigo Lauande Pimentel e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR/VOTO VENCEDOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO DIVERGENTE  
(Quanto à Preliminar de Nulidade)

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – VOTO DIVERGENTE  
(Quanto ao Mérito)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS