

PROCESSO - A. I. Nº 210943.0010/10-0
RECORRENTE - LEODIR GAZZOLA
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0015-02/11
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 26/12/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0380-12/11

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. MERCADORIA EM CIRCULAÇÃO ACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL COM DADO DIFERENTE DAQUELE EXIGIDO PARA A OPERAÇÃO. INIDONEIDADE NÃO CARACTERIZADA. ILEGITIMIDADE PASSIVA. Não ficou comprovado nos autos que se trate de operação de “simples remessa”, consoante consignado na nota fiscal, e nem de transferência. Conforme parágrafo único do artigo 44 da Lei nº 7.014/96, não está caracterizada a inidoneidade do documento fiscal que acompanha a mercadoria. Não se tratando de inidoneidade do documento fiscal, pelas características específicas da situação em foco o transportador, autuado, é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da relação obrigacional. Modificada a Decisão recorrida. Auto de Infração NULO. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que em Primeira Instância julgou Procedente, por unanimidade, o Auto de Infração nº 210943.0010/10-0, lavrado em 20 de março de 2010 para exigir ICMS no valor de R\$4.845,00, acrescido da multa de 100%, tendo em vista a constatação, na fiscalização ao trânsito de mercadorias, de *“Emissão de documento fiscal em que ocorra omissão de indicações/e ou informações necessárias à perfeita identificação da operação ou prestação.”* Consta, na descrição dos fatos, que *“O condutor do veículo 10W7548 apresentou a Nota Fiscal nº 121 emitida por TEKSUL EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS LTDA, cuja operação de simples remessa de cinco mil e setecentas caixas plásticas destinadas à filial do Estado da Bahia não reflete a realidade de uma operação de transferência de mercadorias, posto que as mesmas, de acordo com a logomarca EMBASA, foram confeccionadas para uso exclusivo da mesma (Empresa Baiana de Águas e Saneamento)”*.

À fl. 09 está colacionada a Nota Fiscal modelo 1 nº 121, emitida em 15/03/2010 por TEKSUL equipamentos Elétricos LTDA., localizada no Estado do Rio Grande do Sul, com natureza da operação “simples remessa”, CFOP 6949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado), destinada a TEKSUL equipamentos Elétricos LTDA., localizada no Estado da Bahia, com a descrição do produto “caixas plásticas”, 5.700 unidades, valor total dos produtos R\$28.500,00, sem destaque do ICMS, identificando como transportador o autuado. Consta, no campo “observações complementares”, que se trata de documento fiscal emitido por EPP optante do Simples Nacional, não gerando direito a crédito fiscal de ICMS, ISSQN e IPI.

À fl. 15, cópia de Carteira Nacional de Habilitação do autuado, e de Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo em nome do sujeito passivo, contendo também a identificação do seu CPF.

O autuado impugna o lançamento de ofício às fls. 24 a 26. Em termos resumidos preliminarmente argúi ilegitimidade passiva afirmando ser motorista e não proprietário do veículo condutor das

mercadorias; falta de condições financeiras para suportar o ônus do pagamento do crédito exigido; não ser comerciante e não ter como comercializar os produtos objeto da autuação. Em seguida relata que as caixas plásticas objeto do Auto de Infração são peças encomendadas, sob contrato, à TEKSUL filial sediada em Lauro de Freitas, e fabricadas pela TEKSUL, matriz, sediada em Caxias do Sul, sendo este o motivo de serem enviadas da matriz para a filial, de onde se procede ao devido faturamento, com a emissão regular da Nota Fiscal de Venda, destinada à EMBASA – Empresa Baiana de Água e Saneamento, e que, por essa razão, as caixas plásticas trazem a logomarca da EMBASA. Expõe que foi emitido o devido documento para acompanhamento da mercadoria – a Nota Fiscal nº 121 - e apresentada na repartição fiscal competente para dar-lhe trânsito. Reitera que a Nota Fiscal nº 121 foi emitida pela matriz da TEKSUL contendo todos os seus dados de identificação, e todos os dados de identificação de sua filial baiana (TEKSUL), contendo também a descrição do produto, quantidade, valor unitário, valor total, transportador, número de volumes, peso, com as informações complementares no campo devido, tudo perfeitamente claro e possível de ser conferido, e que o fato de não estar mencionado o sobrescrito das caixas plásticas não se constitui em omissão da necessária identificação da operação, pois no campo apropriado para indicação da natureza da operação consta que se trata de operação de “simples remessa”.

O contribuinte pede que o Auto de Infração seja julgado nulo e que, caso alguma infração fiscal seja apurada, seja responsabilizada a empresa emitente da Nota Fiscal nº 121, que acompanhava os produtos, Teksul Equipamentos Elétricos Ltda., estabelecida na Rua Mário Hermindo Cauduro, 122 – Sala B – Ana Rech – Caxias do Sul/RS – CEP 95060-660. Conclui requerendo o julgamento pela improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal à fl. 37, mantendo a imputação.

A 2ª JF julga o Auto de Infração Procedente no Acórdão nº 0015-02/11, às fls. 40 a 42. Em seu voto assim se expressa a digna Relatora:

VOTO

O Auto de Infração trata de operação de trânsito de mercadorias realizada com documentação fiscal inidônea, conforme relatório.

Preliminarmente afasto vício de nulidade por ilegitimidade passiva, argüido pelo impugnante, considerando que constam dos autos, fl. 15, cópia do documento (CRLV – Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo), comprobatório da propriedade do veículo, placa policial IOW 7548, do contribuinte autuado, senhor Leodir Gazzolla, portanto, a autuação encontra respaldo na hipótese do art. 39, I, “d” do RICMS/97, que responsabiliza solidariamente o transportador pelo pagamento do imposto e demais acréscimos devidos pelo contribuinte de direito, como é o caso em lide.

No mérito, trata-se de Auto de Infração no qual está sendo exigido do transportador, ICMS em razão da circulação de 5700 caixas plásticas, com logotipo da EMBASA, acompanhadas da Nota Fiscal Modelo 1, nº 121, emitida pela TEKSUL EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS LTDA., inscrita no CNPJ sob nº 07.659.948/0001-00 e inscrição estadual nº 029/0445647, estabelecida no estado do Rio Grande do Sul e destinada a filial devidamente inscrita no estado da Bahia, como sendo operação de “Simples Remessa”.

O Autuado, em sua peça de defesa aduz que a empresa matriz estava enviando para a filial mercadoria que posteriormente seria faturada ao cliente (EMBASA), que contratou a compra das caixas plásticas apreendidas, com seu nome, sua logomarca e caracteres empresariais.

Considero acolhidas as razões alinhadas pelo autuante, na medida em que a operação amparada pela aludida Nota Fiscal, nº 121, trata-se de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, inserida no campo de incidência do ICMS, ao invés de “simples remessa” como registrou o Autuado no documento fiscal.

Contribuinte alega que o Auto de Infração ora guerreado é improcedente porque as mercadorias seriam faturadas posteriormente pela empresa filial, quando fossem comercializadas para a empresa EMBASA, momento em que deveria ocorrer a incidência do ICMS. Tal argumento não pode prosperar, visto que, sendo tal fato verdadeiro, a operação estaria sujeita à Antecipação Parcial, nos termos do § 8º do art. 352-A do RICMS/BA.

Assim, a autuação encontra respaldo na hipótese do art. 209, inciso I, do RICMS-BA/97, que transcrevemos:

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;

O sujeito passivo não logrou comprovar que as operações objeto da autuação, conforme alegou, foram de simples remessa, tampouco observou as formalidades necessárias ao afastamento da tributação, pois não há elementos no PAF que indiquem com segurança que tal operação estaria fora do campo de incidência do ICMS.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário, em resumo aduzindo que a Decisão mereceria ser reformada porque não teria analisado com a devida profundidade os argumentos trazidos em sede de defesa administrativa. Reafirma que estaria ocorrendo ilegitimidade passiva porque se trataria de simples motorista e que o CTN e a Lei Complementar nº 87/96 não atribuem ao transportador a condição de responsável por pagamento de tributo.

Diz não ser razoável que se responsabilize um “motorista” pelo pagamento de uma onerosa multa, em função de que este não compreenderia a diferença entre “remessa” e “transferência” de mercadorias. Que, ademais, faz parte de sua responsabilidade conferir se a nota fiscal corresponde à mercadoria transportada, local de destino, entre outros aspectos formais e extrínsecos, e não a natureza da operação. Que o transportador, neste caso, teria cumprido o seu dever de examinar a nota fiscal, não havendo que se falar em condenação solidária.

Afirma que a maioria das legislações tributárias estaduais impõe ao transportador o pagamento de ICMS e multa se a nota fiscal respectiva for considerada não idônea pela fiscalização, “*sem considerar que neste caso o local da operação é o do domicílio do remetente e que emissão de nota fiscal não idônea pelo remetente da mercadoria não caracteriza prática ou omissão do transportador.*” Assevera que tais disposições legislativas estaduais afrontariam indiretamente a Constituição e diretamente o CTN e a Lei Complementar nº 87/96. Cita jurisprudência.

Pede que seja reformada a Decisão de primeira instância, excluindo qualquer condenação em nome do autuado ou sob sua responsabilidade, devendo esta recair única e exclusivamente sobre o contribuinte de Direito e responsável pela emissão da nota fiscal tida como inidônea.

Afirma que a argumentação dos julgados do STJ é no sentido de que não há ato mercantil na operação entre estabelecimentos do mesmo contribuinte e, portanto, não ocorre o fato gerador do ICMS. Que o Supremo Tribunal Federal segue a mesma linha argumentativa do STJ, ou seja, a de que na transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte há apenas a circulação física da mercadoria e, por consequência, não ocorre o fato gerador do ICMS. Que a interpretação que deve ser dada à questão é a da inexistência de fato gerador do ICMS na transferência de mercadorias para estabelecimentos do mesmo titular.

Prossegue expondo que não importa se a nota fiscal emitida qualifica a operação como “simples remessa”, ou “transferência” de mercadorias para estabelecimento da mesma Empresa, posto que ambas as operações não constituem fato gerador do ICMS.

Conclui pedindo o julgamento no sentido da reforma da Decisão recorrida, declarando-se a ilegitimidade passiva do transportador e, no mérito, que seja julgado improcedente o Auto de Infração, por não se tratar de operação geradora do citado imposto.

A ilustre representante da PGE/PROFIS emite Parecer às fls. 70 a 72, acompanhado em seu teor pelos Despachos de fl. 73.

Nesse Parecer, em apertada síntese a digna procuradora opina no sentido do Provimento do Recurso Voluntário interposto expondo que embora do teor do artigo 6º, caput e inciso II, da Lei nº 7.014/6, dispositivos que transcreve, deflue-se que efetivamente o autuado, como transportador das mercadorias, assume a responsabilidade tributária por solidariedade quando constatada a inidoneidade do documento fiscal que as acoberta, pertenceria razão ao autuado quando afirma que não lhe pode ser imputada a análise da efetiva operação que está sendo realizada, mas sim a verificação dos aspectos formais e extrínsecos do documento fiscal.

Que, no caso concreto, a operação que constava no corpo do documento fiscal fora desclassificada pelo autuante, que considerou a operação como transferência e mercadorias, mas

que o sujeito passivo, motorista e transportador, não teria como identificar que a operação descrita não condizia com a realidade. Que na questão de erro em documento fiscal, que conduza à sua inidoneidade, não poderia ser imputada tal exigência de verificação ao condutor, afirmando que quando o transportador não era capaz de identificar o erro e por isso se negar a transportar a mercadoria, a responsabilidade não lhe poderia ser imputada.

Relata que as mercadorias objeto da autuação foram depositadas sob a responsabilidade da empresa destinatária das mercadorias, conforme documento de fl. 03. Expõe o entendimento de que não seria possível manter o autuado como responsável pelo pagamento do imposto e seus acréscimos, exigidos no Auto de Infração, e conclui opinando pelo Conhecimento e Provedimento do Recurso Voluntário interposto, para anular o Auto de Infração por ilegitimidade passiva.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange à infração imputada, tal como exposto no Relatório que antecede este voto.

Compulsando os autos constato que merece reparo a Decisão recorrida.

Inicialmente observo que não procede a alegação do contribuinte, no Recurso interposto, quando aduz que no julgamento de base não teriam sido apreciados os argumentos de sua defesa, posto que todos os pontos expostos pelo autuado foram abordados naquela Decisão.

Em relação à alegada ilegitimidade passiva observo que, tal como comprovado nos documentos de fl. 15, o autuado é o transportador da mercadoria, e não apenas um funcionário, preposto de uma transportadora, que atua como seu motorista. Na realidade em foco, o transportador é, também, o motorista.

E o transportador, em termos gerais, é responsável solidário tributário, sem benefício de ordem, conforme determinado no inciso III do artigo 6º da Lei nº 7.014/96, inclusive em caso de transporte de mercadoria acompanhada de documentação fiscal inidônea, situação alegada na autuação:

Lei nº 7.014/96:

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

III - os transportadores em relação às mercadorias:

d) que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea;
(grifos nossos)

Com a devida *vênia* discordo do entendimento expressado pela digna representante da PGE/PROFIS, que aduz assistir razão à afirmação do sujeito passivo quanto ao fato de que na situação de desconhecimento do transportador quanto à legislação tributária no que tange aos requisitos que digam respeito à natureza da operação comercial na qual figura como transportador, exista a possibilidade jurídica de, em se tratando de documento inidôneo, abstrair-se a responsabilidade deste transportador.

Não vislumbro tal lacuna na Lei do ICMS da Bahia.

Se o documento é inidôneo, o transportador está na condição de responsável solidário, é o que detecto que diz esta Lei.

E à aplicação da mesma está adstrito este Colegiado, nos termos dos incisos I e III do artigo 125 do COTEB, que transcrevo, compreendendo que ao judiciário caberia a declaração de inaplicabilidade deste dispositivo de Lei porque seria o mesmo inconstitucional, fosse por afrontar diretamente a Constituição da República, fosse por desatender o disposto em Leis Complementares àquela, alegações estas expressada pelo recorrente, e que não acato:

COTEB:

Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Assim, cabe a este Conselho de Fazenda aplicar a Lei nº 7.014/96 em seus exatos termos.

Resta analisar, contudo, se o documento objeto da questão, ou seja, a Nota Fiscal nº 121, à fl. 09 dos autos deste processo, é, de fato, inidônea. Analisando este documento, e seus dados já detalhadamente descritos no mencionado Relatório que antecede este voto, entendo que não está configurada a inidoneidade deste documento específico pelo fato de nele ter sido consignada outra natureza de operação que não a real.

Conforme o conjunto dos dados daquela Nota Fiscal, e conforme relato da operação expressado pelo Recorrente, a princípio tratar-se-ia de transferência entre matriz e filial, e não de operação de simples remessa, informação esta de operação de “simples remessa” aposta erroneamente pelo emitente no documento fiscal.

Considero também que a mera aposição, nas caixas plásticas, do nome da empresa EMBASA, não significa necessariamente qualquer irregularidade na exata ocasião da operação realizada entre matriz e filial TEKSUL.

Ressalto que a legislação tributária deve ser interpretada sistêmica e restritivamente, não comportando esta interpretação ampliações, e nem supressões, relativamente ao teor exato do quanto expressado na hipótese normativa, ainda que se trate de interpretação fruto de ponderações cuidadosas dentro do ângulo de visão daquele que naquele momento investiga o fato. Neste sentido, observo que determina o artigo 44 da Lei nº 7.014/96:

Lei nº 7.014/96:

Art. 44. Para os efeitos desta Lei, considera-se:

II - inidôneo o documento fiscal que:

a) omitir indicações;

b) (...)

c) não guardar os requisitos ou exigências regulamentares;

d) conter declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou conter rasura ou emenda que lhe prejudiquem a clareza;

e) (...);

f) embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude;

g) (...)

Parágrafo único. Nos casos das alíneas “a”, “c” e “d” do inciso II, somente se considerará inidôneo o documento fiscal cujas irregularidades forem de tal ordem que o torne imprestável para os fins a que se destine.

Analisando os dados e documentos deste processo, vejo que a Nota Fiscal não contém a indicação de que as caixas tinham a marca da empresa EMBASA; também é real que o documento contém a declaração inexata da natureza da operação; em razão de tais irregularidades, então este documento não estaria guardando os requisitos e as exigências regulamentares; igualmente existe ainda a possibilidade, não provada nos autos, da prática futura de irregularidade, em razão da declaração inexata quanto à natureza da operação, e à falta dos dados exatos sobre dimensões, cor, da mercadoria transportada.

Assim, conforme visto, comprovadamente o fato se enquadra na previsão das alíneas “c” e “d” do inciso II do artigo 44, e tais alíneas são mencionadas no parágrafo único do mesmo artigo 44. Portanto, é necessário a análise deste parágrafo. E este limita de forma clara a situação em que o documento pode ser declarado inidôneo, quando prevê que somente se considerará inidôneo o documento fiscal cujas irregularidades forem de tal ordem que o tornem imprestável para os fins a que se destine.

O documento de fl. 09, contudo, não é imprestável para o fim a que se destina, ou seja, acompanhar a mercadoria enviada pela Teksul sediada em outra Unidade da Federação para a Teksul instalada na Bahia. Remetente e destinatário estão discriminados. As mercadorias têm

uma descrição compatível, embora incompleta. O transportador está identificado. A data de emissão do documento guarda lapso de tempo razoável entre momento de emissão e de saída de um Estado e chegada em outro. A quantidade e o valor das mercadorias constantes do documento fiscal não foram questionados pelo Fisco, que inclusive lança aquele valor de mercadorias como base de cálculo do imposto apurado, no Auto de Infração.

A natureza da operação não é simples remessa, possivelmente seria transferência, e a mercadoria possivelmente destina-se à comercialização posterior.

Uma vez que a nota fiscal encontrava-se em condições de emissão irregular, a princípio caberia a aplicação de uma penalidade por descumprimento da obrigação acessória de emissão correta de documento fiscal, mas tal penalidade deveria ser aplicada sobre o emitente do documento fiscal, estabelecimento que se encontra, na presente operação especificamente, fora do alcance do poder tributante da Bahia.

Não se tratando de documento inidôneo, não procede à cobrança de imposto feita ao autuado, pois não se configurou a responsabilidade tributária, configurando-se, de fato, a ilegitimidade passiva apenas por este motivo.

Observando, ainda, a totalidade dos fatos já expostos, concluo que não está comprovada a real natureza da operação realizada, embora as indicações de que se trate de transferência.

O fato de que a destinatária que se encontra mencionada na Nota Fiscal tenha sido adotada como fiel depositária, em razão de ação fiscal, não prova que esta destinatária receberia devidamente estas mercadorias, caso a operação não fosse objeto de procedimento fiscal. Também não prova o oposto disso.

Uma vez que não está provada a real natureza da operação, ainda que não estivesse caracterizada a ilegitimidade passiva, não há a possibilidade de, em sede de julgamento, decidir-se sobre o mérito da autuação.

Assinalo que o conjunto dos dados da situação em foco indica a necessidade de o Fisco verificar as operações posteriores com aquela mercadoria, em outra ação fiscal que já não seria objeto deste processo. Com a devida licença externo a minha compreensão de que o procedimento fiscal mais eficaz, nesta ação da fiscalização ao trânsito de mercadorias, teria sido a indicação, ao setor competente, dos fatos apurados, para a devida verificação posterior, em fiscalização a ser realizada no estabelecimento do contribuinte, de todas as operações comerciais envolvendo as mercadorias objeto desta lide.

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, modificando a Decisão recorrida para julgar NULO o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº 210943.0010/10-0, lavrado contra **LEODIR GAZZOLA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de novembro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS