

**PROCESSO** - A. I. N° 211319.0006/10-1  
**RECORRENTE** - EMPRESA DE TRANSPORTES ATLAS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF n° 0331-02/11  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 01.04.2013

### 3<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0114-13/13

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. TRANSPORTE DE MERCADORIAS DE TERCEIROS COM DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração caracterizada, uma vez que o documento fiscal apresentado acoberta o transporte interno na cidade do Rio de Janeiro, e a mercadoria foi encontrada no Estado da Bahia. Constatado o transporte de mercadorias de terceiros, acompanhadas de documentação fiscal inidônea, é legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo ao autuado a condição de responsável solidário. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão de Primeira Instância que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado pela fiscalização de mercadorias em trânsito, no Posto Fiscal Honorato Viana, em nome do transportador, para exigência de imposto no valor de R\$69.534,25, mais a multa de 100%, em razão de transporte das mercadorias constantes no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos n° 211319.0015/10-0, de 26/10/2010, pela imputação da infração “Utilização de Nota Fiscal com local de saída das mercadorias divergindo do constante no documento fiscal”, tudo em conformidade com os documentos às fls. 06 a 13.

Na descrição dos fatos consta: *Mercadorias tributadas oriundas do Rio de Janeiro – RJ, remetente desconhecido (incerto), destinadas à SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA, localizada em Salvador – BA. Acobertadas por documentação fiscal inidônea DANFEs 26245 e 26246.*

Foram dados como infringidos os artigos 209, inciso IV e VI, 911 e 913, do RICMS/97, com a aplicação da multa prevista no artigo 42, inciso IV, alínea “j”, da Lei n° 7.014/96.

Em primeira instância, os julgadores da 2<sup>a</sup> JJF concluíram pela procedência do Auto de Infração em razão das seguintes razões:

*Na análise de tudo o que consta nos autos, verifico que a ação fiscal transcorreu no Posto Fiscal Honorato Viana, em 26/10/2010, cuja mercadoria apreendida vinha da cidade do Rio de Janeiro acobertada pelos DACTEs (Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico) n° 10860 e 10861, fls.38 e 40 e pelos DANFEs n° 26245 e 26246, emitidos em 31/07/2010, por Semp Toshiba Informática Ltda localizada na cidade de Salvador, e endereçados a All Nations Com. Exterior Ltda, na cidade do Rio de Janeiro.*

*Nestas circunstâncias, o transporte da mercadoria se fazia de forma irregular, pois estava acobertado por documento fiscal que não reflete a real operação, tornando-o inidôneo para a operação.*

*Concordo com o argumento defensivo de que o Regulamento do ICMS deste Estado permite a devolução de mercadorias com o mesmo conhecimento que serviu para a remessa originária fazendo constar de seu corpo o motivo da devolução. Contudo, do exame levado a efeito nos documentos acostados à peça defensiva, notadamente os DACTEs, se constata que os mesmos não atendem ao previsto no artigo 654, §§ 1º e 2º, do RICMS/97.*

*A obrigação de verificar os documentos fiscais que acobertam a operação não se restringe apenas a análise dos requisitos formais previstos no RICMS, cabendo competência ao transportador para também averiguar se o*

documento fiscal utilizado reflete fielmente o negócio jurídico subjacente firmado entre o remetente e o destinatário, e sobretudo se a operação corresponde fielmente com o documento fiscal.

De acordo com o art. 39, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do ICMS e demais acréscimos legais, os transportadores que conduzirem mercadorias sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou mesmo, acompanhadas de documentação inidônea.

Dessa forma, verifica-se que a legislação atribui a responsabilidade solidária ao transportador por ter recebido e transportado para entrega, mercadorias acompanhadas de documentação fiscal considerada inidônea em razão de não corresponder com a operação de circulação.

Portanto, considerando que é uma obrigação do transportador exigir o documento fiscal, com todos os requisitos legais, das mercadorias que transportar, e que restou provado que no momento da apreensão da mercadoria os documentos fiscais, embora revestidos da formalidade legal, tornaram imprestáveis para o fim a que se destina, pois comprova apenas a circulação interna na cidade do Rio de Janeiro, o que leva a conclusão de que o referido documento fiscal se enquadra perfeitamente no dispositivo regulamentar acima transcrito, tornando-o inidôneo para os fins fiscais. Observo que o Termo de Apreensão e Ocorrências, fls.04 e 05, documenta e serve de elemento de prova de que as mercadorias se encontravam irregular (sic) no veículo no momento em que foi flagrado pela fiscalização.

Restando caracterizada a infração, qual seja, o transporte de mercadoria acobertado por documento fiscal inidôneo, e de acordo com o artigo 39, I, “d”, da Lei nº 7.014/96, na condição de transportador, o autuado, é o responsável solidário pelo pagamento do imposto por antecipação e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito.

Irresignado, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário repetindo os argumentos lançados na peça de Impugnação. Defende que se trata de devolução de mercadorias, argumentando que:

- a) Quando da passagem do veículo transportador pelo Posto Fiscal Honorato Viana, no dia 26/10/2010, o motorista condutor apresentou à fiscalização, os originais dos DANFEs 26245/26246 e os DACTEs 10860/10861, bem como o Manifesto de Carga 2083 RJ/BA.
- b) Os citados DANFEs, foram emitidos pelo contribuinte deste Estado - SEMP TOSHIBA INFORMATICA LTDA - Inscrição Estadual 48066718 em 31/07/2010, com saída em 23/08/2010, tendo como destinatário o contribuinte do Rio de Janeiro - ALL NATIONS COM EXTERIOR LTDA.
- c) Os DACTEs 10860/10861, foram emitidos pela filial do Rio de Janeiro, destinando as mercadorias em DEVOLUÇÃO, para o contribuinte SEMP TOSHIBA INFORMATICA LTDA deste Estado, tendo como remetente - ALL NATIONS COM EXTERIOR LTDA, mencionando no corpo dos citados documentos O CONHECIMENTO ORIGINAL BA- 10544 e 10667.
- d) O Regulamento do ICMS deste Estado permite a devolução de mercadorias com o mesmo conhecimento que serviu para a remessa originária fazendo constar de seu corpo o motivo da devolução. Tal situação está contemplada nos DACTEs originais, porém a ora requerente, por questões técnicas, notadamente rastreabilidade da carga transportada emite o DACTE no local onde inicia a operação de DEVOLUÇÃO, fazendo nele constar o documento DACTEs originário, como é o caso dos autos.
- e) A sua tese defensiva está reforçada pela declaração do destinatário da carga, que diz:.....sendo assim as notas 26245 da data 31/7/2010 e valor de R\$253.130,00 e a nota 26246, 23/8/2010 74.090,00 foram recusadas devido a falta de agendamento e espaço para armazenagem e espaço para armazenamento logístico, do endereço citado, retornando assim com a transportadora responsável sem ressalva na nota pois, não há necessidade da mesmo quando há recusa por motivo de falta de agendamento, "

Aduz que os fatos ocorreram sem que houvesse qualquer intuito de fraude, e que houve uma simples falha formal do setor operacional da filial no Rio de Janeiro que deixou de anotar no verso das notas fiscais a recusa da mercadoria pelo destinatário, de modo a permitir a devolução, conforme determina o artigos 636, II, “a”, do RICMS/BA.

Destaca que foram atendidas as disposições do artigo 654 § 1º, do RICMS/BA, e que diante dos fatos e das provas carreadas resta claro que se trata de devolução de mercadoria, não sendo cabível a autuação fiscal. Aduz que, se não for esse o entendimento, que seja aplicada multa por falta de cumprimento de obrigação acessória. Assevera que está demonstrada e provada a inexistência de má-fé ou dolo. Pede a aplicação do disposto no artigo 112, do CTN.

Em Parecer de fls. 77/78, a PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria Helena Cruz Bulcão, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, aduzindo que o contribuinte não trouxe provas e argumentos jurídicos capazes de elidir a autuação fiscal. Explica que a legislação estadual permite a devolução das mercadorias, mas prevê formalidade própria (art. 654, §§ 1º e 2º do RICMS), o que não foi observado pelo recorrente, fato reconhecido por ele próprio.

## VOTO

Veja-se que a autuação fiscal decorreu do fato do autuante ter considerado inidônea as notas fiscais que acobertaram o envio das mercadorias, pois o local de saída das mercadorias divergem do constante no documento fiscal. Por conta disso, autuou o recorrente (transportadora) na condição de responsável solidário (art. 6º, III, “d”, da Lei 7.014/96), por ter aceitado transportar mercadorias acobertadas por documentos fiscais considerados inidôneos.

As mercadorias vieram do Rio de Janeiro para a Bahia e os documentos fiscais indicam que o estabelecimento localizado na Bahia vendeu tais mercadorias para o estabelecimento no Rio de Janeiro.

Conforme memória de cálculo à fl. 08, cobrou-se do recorrente o imposto da venda subsequente, aplicando-se a MVA e desconsiderando-se qualquer crédito de imposto.

Diante disso, observo que o cerne da questão está em se admitir ou não a tese defensiva de que as mercadorias foram devolvidas pelo estabelecimento localizado no Rio de Janeiro para o estabelecimento localizado na Bahia.

Conforme prevê o RICMS/BA, art. 654, § 1º e art. 636, II, caberia ao estabelecimento destinatário da mercadoria, ou ao próprio transportador, anotar uma observação no DANFE registrando que tal mercadoria estava sendo devolvida:

**Art. 654. [...]**

*“§1º. O transporte da mercadoria em retorno será acompanhado pela própria Nota Fiscal originária, em cuja 1ª via deverá ser feita observação, antes de se iniciar o retorno, pela pessoa indicada como destinatária ou pelo transportador, quanto ao motivo de não ter sido entregue a mercadoria: recusa de recebimento, falta de localização do endereço, mercadoria fora das especificações, estabelecimento fechado ou inacessível, ou outro qualquer, devendo a mencionada observação ser feita, sempre que possível, no quadro “Dados Adicionais”, no campo “Informações Complementares”, ou, não havendo espaço suficiente, no quadro “Dados do Produto”.*

**Art. 636. Nas hipóteses de devolução ou de retorno de mercadorias ou bens:**

*II - no retorno de carga que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário:*

- a) o Conhecimento de Transporte originário poderá servir para acobertar a prestação de retorno ao remetente, desde que, antes de se iniciar o retorno, seja feita observação dessa circunstância nas 1ªs vias dos documentos relativos à carga e à prestação do serviço (Conv. SINIEF 06/89 e Ajuste SINIEF 01/89);*
- b) a mercadoria retornará acobertada pela Nota Fiscal originária, atendido o disposto no § 1º do art. 654.*

No entanto, no presente caso, tal procedimento não foi adotado, o que é reconhecido pelo próprio Recorrente.

De fato, a inobservância de um dever instrumental não pode gerar uma obrigação tributária principal, ou seja, o descumprimento de um dever formal, por si só, não torna devido o tributo, o qual somente é devido após o fenômeno da incidência tributária, verificada no momento em que ocorre no mundo concreto o exato fato descrito na hipótese de incidência tributária, preenchendo todos os seus critérios (temporal, espacial e material).

Ocorre que, no presente caso, a cobrança do imposto não decorre do descumprimento de obrigação acessória. A cobrança decorre do fato de o recorrente ter transportado mercadorias sem documentação fiscal idônea, sendo-lhe exigido o imposto por responsabilidade solidária prevista em lei.

O cumprimento das obrigações acessórias pelo recorrente faria prova inconteste da sua tese defensiva de que as mercadorias transitavam de volta em razão da devolução, no entanto, como não foi cumprido tal dever acessório, a tese necessita de outras provas para ser acolhida.

Veja-se que o recorrente traz alguns documentos para tentar provar as suas alegações.

Junta os DACTEs 10860/10861 (fls. 38 e 40), emitidos pela sua filial no Rio de Janeiro, destinando as mercadorias supostamente em devolução, para o estabelecimento originariamente remetente, estabelecido na Bahia, os quais mencionam em seu corpo os números dos conhecimentos originais (10544 e 10667). No entanto, o contribuinte não traz aos autos as cópias dos conhecimentos de transporte originais para conferência.

Também anexou aos autos declaração (fl. 42) do destinatário das mercadorias informando que elas foram devolvidas em razão de recusa por falta de agendamento. A declaração faz expressa menção aos DANFEs 26245 e 26246, que motivaram a autuação fiscal.

Entendo que as provas apresentadas pelo recorrente não são suficientes para assegurar que as mercadorias transitavam em devolução decorrente da recusa do destinatário. Friso que o recorrente não trouxe aos autos sequer os conhecimentos de transporte do primeiro envio, para fins de conferência. Observo que caberia ao contribuinte, uma vez que não cumpriu com seu dever instrumental previsto no RICMS, trazer aos autos provas que vinculassem as mercadorias que transportava com as mercadorias enviadas para o estabelecimento no Rio de Janeiro, para que ficasse demonstrado que realmente se trata da devolução das mercadorias.

Observe-se, ainda, que os DACTEs 10860/10861 se referem a 200 e a 100 unidades, respectivamente, enquanto que os DANFEs 26245 e 26246 representam a venda de 200 e 300 unidades, respectivamente, fato que não corrobora com a tese recursal.

Diante do exposto, entendo que não está comprovado que as mercadorias transitaram em devolução, como alega o recorrente, e que é cabível a cobrança do imposto.

Quanto à multa aplicada, entendo que ela deva ser readequada. O autuante aplicou o art. 42, IV, “j”, multa de 100%, contudo, entendo que a penalidade que deve ser aplicada é a multa prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei 7.014/96, também de 100%, aplicada aos casos de operação realizada com documentação fiscal inidônea.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 211319.0006/10-1, lavrado contra a **EMPRESA DE TRANSPORTES ATLAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$69.534,25**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS