

PROCESSO - A. I. Nº 217683.0601/12-8
RECORRENTE - TRANSUICA LOCAÇÃO E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0073-02/13
ORIGEM - IFMT-DAT/NORTE
INTERNET - 02.09.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0318-13/13

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. TRANSPORTE DE MERCADORIAS DE TERCEIROS COM DOCUMENTO FISCAL INIDÔNICO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Será considerado inidôneo o documento fiscal que contiver declaração inexata. No caso presente, restou comprovado que a nota fiscal avulsa que acobertava a operação não consignava a real origem das mercadorias, ou seja, o Estado da Bahia e não do Estado do Amazonas, como consta do documento fiscal. 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 recorrente a condição de responsável solidário. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Voluntário interposto contra Decisão de primeira instância que julgou Procedente o Auto de Infração, referente à exigência do ICMS no valor de R\$ 34.425,00, acrescido de multa de 100%, decorrente da utilização de Nota Fiscal com local de saída das mercadorias divergindo do constante no documento fiscal.

O ilustre autuante consignou no corpo do Auto de Infração a seguinte descrição dos fatos:

“Às 14:32hs do dia 13/07/2012, no exercício de minhas funções fiscalizadoras no PF Fernando Presídio, recepcionei o Sr. Cícero da Cunha Tavares, CPF- 679.053.235-87, CNH-01040993133, condutor do veículo de placa JMG-5483/BA, que transportava mercadorias acobertadas pelas Notas Fiscais Avulsas: AA 296067 (emitida em 22/06/2012 pela SEFAZ/AM); 1299652012 (emitida em 02/07/2012 pela SEFAZ/BA) e cópia da NFA AA 295998 (emitida em 21/06/2012 pela SEFAZ/AM). Consideramos a NFA AA 296067 inidônea, visto que, a mercadoria contemplada por este documento, efetivamente, saiu da Bahia e a referida nota fiscal não faz alusão a este detalhe. Face ao exposto, lavramos o presente termo e apreendemos as mercadorias e respectiva documentação como prova da irregularidade cometida.”

A Decisão de Primeira Instância reconheceu a Procedência da autuação sob os seguintes fundamentos:

1. Em relação à arguição de inconstitucionalidade à cobrança, aduziu que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual se absteve de manifestar a respeito.
2. Tocante à preliminar de nulidade apontada pela defesa, que suscitou a ausência de indicação do dispositivo legal que embasou a cobrança, a JJF a afastou, pois entendeu que o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico, apontando os dispositivos infringidos nos campos próprio do Auto de Infração, inclusive da multa aplicada.
3. No mérito, o Órgão Julgador de piso acolheu os argumentos do autuante, por entender que o transporte da mercadoria ocorreu de forma irregular, porquanto estava acobertado por documento fiscal que não reflete a

real operação, tornando-o inidôneo, nos termos do artigo 209, do RICMS/97, que transcreveu. Nesse particular, a JJF fundamenta que o fato indicado na autuação foi comprovado a partir dos documentos acostados aos autos, indicando que a mercadoria foi apreendida no Posto Fiscal Fernando Presídio, acompanhada da Nota Fiscal avulsa nº AA 296067, emitida em 22/06/2012 por estabelecimento localizado em Manaus, Estado do Amazonas, e endereçada ao contribuinte localizado no município de Santo Antonio dos Lopes, Estado do Maranhão, sem constar que a mercadoria estava armazenada no Estado da Bahia.

- 4. Quanto a alegação do defendente de que o ocorrido não deve ser imputável ao transportador, e sim à empresa remetente TUSCANY PERFURAÇÕES BRAZIL LTDA., a Decisão de primeira instância desacolheu tal argumento, pois de acordo com o art. 39, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, os transportadores são solidariamente responsáveis pelo pagamento do ICMS e demais acréscimos legais, na hipótese de conduzirem mercadorias sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, acrescentando que as transportadoras não estão adstritas apenas à análise dos requisitos formais previstos no RICMS, cabendo também averiguar se o documento fiscal utilizado reflete fielmente o negócio jurídico subjacente firmado entre o remetente e o destinatário.*
- 5. Sobre o argumento defensivo de que a operação seria isenta, a JJF o afastou sob o fundamento de que a mercadoria estava sendo transportada com nota fiscal inidônea.*
- 6. Em relação ao pedido de redução da multa aplicada, também foi afastado por falta de previsão legal, pois o art. 158, do RPAF/99, trata somente das multas por descumprimento de obrigação acessória, que poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, condições que entendeu não estarem presentes no caso em tela.*
- 7. Quanto ao pedido de nulidade da multa aplicada, por entender o autuado que seria confiscatória, o Órgão Julgador aduziu que, apesar de já ter afastado a declaração de inconstitucionalidade no início do voto, registra que a multa indicada no corpo do Auto de Infração é a legalmente prevista para o fato apurado na ação fiscal, estando prevista no artigo 42, inciso IV, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96.*

Inconformado, o contribuinte interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário contra a Decisão de Primeira Instância, reiterando os mesmos argumentos já aduzidos na impugnação, quais sejam:

- 1. Que o Auto de Infração é nulo, pois não informa no campo apropriado, dispositivos legais infringidos.*
- 2. Que o dispositivo legal elencado pelo fiscal, artigo 6º, inciso III, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, o qual trata o autuado (transportador) como responsável solidário, não pode ser aplicado ao caso em tela, pois alega não ter contribuído para a elaboração da nota fiscal avulsa considerada inidônea, cuja responsabilidade é única e exclusiva da empresa remetente TUSCANY PERFURAÇÕES BRAZIL LTDA., cuja inclusão no presente PAF requer. Demais disso, o Recorrente alega ser impossível transferir a responsabilidade do recolhimento do imposto ao transportador, havendo violação expressa dos artigos 124, inciso II, e 128, do CTN, e o artigo 5º da Lei Complementar Nº 87/96, pois as regras gerais de direito tributário somente autorizam a inclusão, como terceiro solidário, de pessoas que estejam vinculadas ao fato gerador.*
- 3. Que o artigo 2º, inciso I, da Lei nº 7.014/96 não faz menção à operação de transporte, mas sim de circulação de mercadorias, de modo que as notas avulsas consideradas inidôneas foram emitidas somente para realizar o transporte das mercadorias para o mesmo destinatário sem a ocorrência de qualquer operação de circulação de mercadoria, como pode ser observado na documentação acostada à defesa. Nesse particular, aduz que não há fato gerador, pois a própria legislação que subsidia o presente Auto de Infração é clarividente ao prescrever que não incide o ICMS sobre as saídas de mercadorias ou bens pertencentes a terceiro, de estabelecimento de empresa de transporte ou de depósito por conta e ordem desta, ressalvada a incidência do imposto relativo à prestação do serviço, conforme artigo 3º, inciso VII, da Lei nº 7.014/96 que transcreve.*
- 4. Que da leitura fria da Lei pode conduzir, à primeira vista, que houve violação da norma legal, porém, o julgador não deve se ater à estrita norma legal sem considerar aspectos que envolvem o fato lesivo violador da lei, assim como a motivação que levou à inserção de determinados dispositivos na legislação. Nesse sentido, alega que o conflito presente se originou na expressão: “considerado inidôneo”, mas que, analisando detidamente a Nota Fiscal Avulsa AA 296067, nota-se que o fato de ter a mercadoria transportada saído da Bahia não tem o condão de considerar o documento inidôneo, pois possibilita perfeitamente identificar a mercadoria transportada e o fato de que a operação acobertada pela NFA AA 296067 não incide ICMS.*
- 5. Que a multa aplicada, nos termos do artigo 42, inciso IV, alínea “j”, somente incide caso o autuado tenha agido com a intenção de fraudar ao erário, atitude que não foi constatada pelo fiscal ao lavrar o Auto de Infração.*
- 6. Que, em última análise, a omissão acerca do local de saída da mercadoria poderia ensejar uma penalidade formal, mas que, nem por isso poderia caracterizar o documento fiscal como inidôneo. Nessa linha de*

raciocínio, ressalta que tanto o remetente quanto o transportador estavam de boa-fé, já que para amparar a regular circulação das mercadorias em questão, a empresa TUSCANY PERFURAÇÕES solicitou às SEFAZ envolvidas, a emissão das respectivas Notas Fiscais Avulsas, em conformidade com as legislações vigentes nos Estados do Amazonas e da Bahia.

7. *Que a multa aplicada é insubsistente devido ao caráter desproporcional da mesma, citando doutrina e jurisprudência e destacando que o não recolhimento do ICMS ao Fisco não gerou a este qualquer prejuízo, visto que o autuado é beneficiada pela isenção.*

Não houve apresentação de Parecer da Douta Procuradoria Fiscal, nos termos do art. 136, inciso III, “b”, 3, do RPAF/99, e, estando o feito devidamente instruído, foi incluído em pauta para julgamento.

VOTO

No presente Auto de Infração está se exigindo o pagamento do ICMS devido em razão de operação de circulação de mercadoria, cujo fato gerador foi constatado a partir do trânsito da referida mercadoria pelo território do Estado da Bahia desacompanhada de documento fiscal idôneo, fato que atraiu para o transportador a responsabilidade tributária por solidariedade, nos termos do art. 6º, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96.

Tocante à preliminar de nulidade do Auto de Infração por ausência de indicação do dispositivo legal, comungo do mesmo entendimento esposado pela JJF, pois tanto a descrição fática quanto a indicação dos dispositivos legais infringidos, bem como a tipificação da penalidade aplicável, foram inseridos de forma escorregia pelo ilustre autuante, não deixando qualquer sombra de dúvidas sobre a acusação fiscal, tanto que o contribuinte dela se defendeu, inclusive no mérito.

Antes de adentrar nas análises de mérito, registro, por oportuno, que o sujeito passivo não impugnou, em suas peças de defesa o fato de que a supracitada mercadoria estava armazenada no Estado da Bahia e daqui saiu com destino ao Estado do Maranhão, informação omitida na Nota Fiscal Avulsa nº. AA 296067. Em resumo, a tese de defesa, no mérito, se restringe ao seguinte: i - o documento fiscal não pode ser considerado inidôneo pelo simples fato de omitir o local de saída da mercadoria; ii - que o autuado, apesar de ter transportado a mercadoria apreendida, não poderia figurar como responsável solidária de qualquer infração; iii – que ainda que se entenda por inidônea a nota fiscal em questão, a operação de circulação de mercadoria realizada, no caso em apreço, seria “isenta”, o que afastaria a cobrança do crédito principal, permitindo apenas a incidência da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Acerca da Nota Fiscal Avulsa nº. AA 296067, entendo que está plenamente comprovada sua inidoneidade, pelo fato, incontroverso, de que a mercadoria transportada estava armazenada em estabelecimento localizado no Estado da Bahia, onde entrou não se sabe a que título e de onde saiu sem observância das formalidades legais.

Ora, se a mercadoria estava situada no Estado da Bahia, a competência para fiscalizar e emitir o documento fiscal que embasaria a operação de saída seria da Secretaria da Fazenda deste Estado, independente da alegação do contribuinte de que tal operação estaria fora do campo de incidência do ICMS. Mesmo que tivesse o recorrente comprovado a não incidência do imposto na referida operação, ainda assim deveria o remetente da mercadoria ter obtido o respectivo documento fiscal junto à SEFAZ-BA, nos termos do art. 55 do RICMS/12 (“Emissões Especiais”).

Sendo assim, entendo que o documento fiscal de fl. 9 é inidôneo, pois contém declaração inexata acerca do local de saída da mercadoria, infringindo o art. 44, inciso II, alínea “d” do RICMS/12, *in verbis*:

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

II - inidôneo o documento fiscal que:

(...)

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

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.

É importante ressaltar que, a teor do que dispõe o parágrafo único do dispositivo legal acima transcrito, somente será considerado inidôneo o documento fiscal cujas irregularidades conduzam necessariamente à sua imprestabilidade. No caso em tela, entendo que a omissão do local de saída representa irregularidade grave, que macula a idoneidade da nota fiscal, pois impede que a Fiscalização compreenda o negócio jurídico que embasa o transporte da mercadoria.

Nesse particular, registro minha discordância quanto ao argumento consignado na Decisão de piso, ao afirmar que as transportadoras, ao receber determinada mercadoria para transporte, não estão adstritas apenas à análise dos requisitos formais atinentes à documentação fiscal, cabendo também averiguar se a respectiva nota fiscal reflete fielmente o negócio jurídico subjacente firmado entre o remetente e o destinatário. Com a devida vênia, tal exigência não consta em nenhum dispositivo legal, pelo que entendo estar a transportadora adstrita aos requisitos formais do documento fiscal, não podendo ser-lhe atribuída a obrigação de averiguar o negócio subjacente. Tal ressalva, entretanto, não altera o resultado do julgamento, pois, no caso em tela, verifica-se uma típica hipótese de vício formal no documento fiscal, que é a falta de informação (ou informação imprecisa) do local de saída da mercadoria, cuja análise é objetiva e não depende de qualquer conhecimento acerca do negócio jurídico que originou o transporte.

Tocante à responsabilidade solidária das transportadoras, filio-me ao mesmo entendimento esposado pelo Órgão Julgador de primeira instância. A legislação vigente, em especial o art. 6º, inciso III, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, atribui às transportadoras a sujeição passiva, por solidariedade, pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte (sujeito passivo direto) quando estiverem conduzindo mercadoria desacompanhada da documentação fiscal idônea. Vejamos:

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;

Para afastar a incidência do supracitado dispositivo, o recorrente afirma que não concorreu para a emissão do documento inidôneo e que a regra de responsabilidade solidária em questão afronta o quanto disposto nos artigos 124, inciso II, e 128, do CTN, e o artigo 5º da Lei Complementar Nº 87/96, que limita a atribuição de responsabilidade às pessoas vinculadas ao fato gerador. Tocante à concorrência, ou não, do transportador na confecção do documento, o argumento é de todo irrelevante, pois a legislação lhe atribui a obrigação de conferir a higidez da documentação fiscal referente às mercadorias que estão sob sua guarda, independente de quem a tenha emitido.

Quanto à suposta ilegalidade da regra de sujeição passiva estabelecida na legislação do Estado da Bahia, entendo que não há qualquer ofensa às regras gerais do CTN e da LC 87/96. Isso porque, o transportador é essencialmente uma pessoa diretamente relacionada com o fato gerador do ICMS, na medida em que sua atividade empresarial (transportar mercadoria) confunde-se com uma das hipóteses de incidência do imposto (realizar operação de circulação de mercadoria), o que torna perfeitamente justificável a criação de regras de solidariedade que confirmam ao transportador a obrigação de observar o pagamento do imposto incidente a partir de sua atividade.

Tocante ao argumento subsidiário suscitado pelo recorrente, no sentido de que a operação de circulação de mercadoria realizada entre emitente e destinatário da NF nº. AA 296067 seria “isenta”, o que afastaria a cobrança do crédito principal, permitindo apenas a incidência da multa por descumprimento de obrigação acessória, também acompanho o entendimento da Decisão de piso.

A partir da análise dos documentos e demais elementos de prova constantes nos autos do PAF em debate, conclui-se que não há qualquer comprovação acerca do tipo de negócio subjacente à

emissão da NF nº. AA 296067, muito menos qualquer demonstração de eventual hipótese de “isenção” ou não-incidência.

Nem mesmo nas razões de defesa e Recurso o sujeito passivo informou o que seria a dita “operação isenta” realizada pela TUSCANY PERFURAÇÕES BRAZIL LTDA., ensejadora da celeuma posta em questão. O único documento acostado à impugnação foi um instrumento intitulado “contrato de locação da unidade perfuração – TUS 125” (fls. 71 e seguintes), firmado entre a OGX MARANHÃO PETRÓLEO E GÁS LTDA. e a TUSCANY RIG LEASING S.A. De início, nota-se que o referido contrato não apresenta elementos suficientes para se identificar a empresa remetente da mercadoria (TUSCANY PERFURAÇÕES BRAZIL LTDA.). Demais disso, o referido documento é uma tradução juramentada incompleta do contrato de locação nº. OGXMA/2011/051, pois trata apenas dos termos anexos ao referido instrumento, não contendo nenhuma cláusula que indique o objeto contratual; assim, não há como saber se a mercadoria indicada na Nota Fiscal nº AA 296067 teria sido objeto da locação ou qualquer outra hipótese de não incidência ou isenção.

Demais disso, cumpre esclarecer que o art. 3º, inciso VII, da Lei nº 7.014/96, suscitado pelo recorrente para embasar a suposta “não incidência” do ICMS no caso em apreço, é absolutamente alheio à hipótese dos autos. Referido dispositivo se refere à não incidência do ICMS principal sobre a saída da mercadoria do estabelecimento da transportadora, hipótese na qual é devido somente o ICMS Transporte.

Sendo assim, entendo estar irrepreensível a Decisão da JJF, que não identificou qualquer hipótese de isenção ou não-incidência capaz de alterar a penalidade aplicável ao caso em tela, notadamente aquela prevista no art. 42, inciso IV, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96. Inclusive, cumpre pontuar que a multa de 100% prevista no referido dispositivo aplica-se para a hipótese de utilização de documento fiscal inidôneo, seja por “declaração inexata” (alínea “a”) seja por “fraude” (alínea “j”).

Por fim, quanto a arguição de inconstitucionalidade da multa aplicada no caso em tela, seja por ofensa ao princípio do não confisco, seja em razão do princípio da proporcionalidade, entendo plausível e perfeitamente defensável a partir da doutrina e jurisprudência especializada. Entretanto, seguirei a vedação contida no art. 167, I, do RPAF/99, que exclui da competência deste Órgão Julgador a declaração de inconstitucionalidade, registrando, ainda, que poderá o contribuinte requerer a redução da multa ao apelo da equidade, nos termos do art. 159 do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª 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 **217683.0601/12-8**, lavrado contra **TRANSUICA LOCAÇÃO E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$34.425,00**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LEONARDO BARUCH MIRANDA SOUZA – RELATOR

ROSANA JEZLER GALVÃO – REPR DA PGE/PROFIS