

PROCESSO - A. I. Nº 211311.0207/13-0
RECORRENTE - BELA BOLLING ENTRETENIMENTOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0241-01/13
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 26/12/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0407-11/13

EMENTA: ICMS. ENTREGA DE MERCADORIA A DESTINATÁRIO DIVERSO DO INDICADO NO DOCUMENTO FISCAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO DO TRANSPORTADOR. Inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada, seja pela ilegitimidade do sujeito passivo, seja pela lavratura de 2 termos diversos de ocorrência fiscal. Deixo, no entanto, de declarar a nulidade da presente exação, visto que a exigência é também improcedente, considerando que não houve o cometimento da infração apontada - entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal, isto porque, o efetivo local da entrega das mercadorias estava expressamente consignado no documento fiscal, no campo “dados adicionais”. Acusação não caracterizada nos autos. Afastadas as preliminares suscitadas. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF com fundamento no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, em face do acórdão em epigrafe, proferido em 01/10/2013, que julgou Improcedente o Auto de Infração, lavrado contra BELA BOLLING ENTRETENIMENTOS LTDA – ME com o objetivo de exigir-lhe antecipadamente o ICMS no valor histórico de R\$ 59.506,72, acrescido de multa de 100%, em decorrência da constatação de irregularidades no trânsito de mercadorias acobertadas pelos DANFES de n.º 6403 e 6404, emitidos em 25/01/2013, a qual foi assim descrita pelo preposto fiscal autuante.

Constatada a entrega das mercadorias descritas nos DANFE’S nº 6304 e 6404 em estabelecimento diverso do indicado como destinatário nos documentos fiscais (CASA DE CARNES AVENIDA LTDA – ME, insc. Est. 86284318 end. Av. Getúlio Vargas, bairro Muchila na cidade de Feira de Santana), pois o endereço efetivo no qual se realizou a entrega, Rua dos Rodoviários s/n, salão comercial nº L02/03, 2º piso do SHOPING BELA VISTA no bairro do Cabula, município de Salvador/BA, é onde se encontra o estabelecido o contribuinte inscrito sob o cadastro de n.º 105.152.277 e razão social (BELA BOLLING ENTRETENIMENTOS LTDA-ME) que guarda nexos, coaduna-se com as mercadorias entregues (equipamentos p/ jogo de boliche) e cujo responsável perante a SRF/BR figura como sócios dos estabelecimentos envolvidos na operação.

Ainda de acordo com o Auto de Infração, o lançamento de ofício tem fulcro no artigo 6º, inciso III, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, que atribui às empresas transportadoras responsabilidade solidária sempre que procedam à entrega de mercadorias em estabelecimento diverso do indicado no respectivo documento fiscal.

Concluída a instrução do feito, a 1ª JJF entendeu por bem, à unanimidade, julgar Improcedente o Auto de Infração nos seguintes termos:

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal.

Compete preliminarmente, examinar os pedidos de ordem processual formulados pelo autuado. Assim é que, o pedido de diligência fiscal feito pelo autuado e mesmo pelo preposto fiscal autuante fica indeferido, porque, no caso concreto, a elucidação da matéria independe de tal providência, conforme indicação do art. 147, I, “a”, RPAF/BA (Decreto 7.629/99).

No que concerne à arguição de nulidade, em razão da ausência de um melhor embasamento jurídico, por ofensa ao princípio da legalidade e cerceamento do direito de defesa, isto, por si só, não provocaria a decretação de nulidade dos autos, haja vista que, nos termos do art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA (Decreto 7.629/99), “a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.” Tampouco esse desacerto impediu as arguições de defesa do autuado, que apresentou suas razões acerca da imputação contida na lide tributária.

Entretanto, constato que o lançamento de ofício não pode prosperar na forma como realizado, seja por outros vícios que comprometem a constituição do crédito tributário, seja porque, de fundo, a infração indicada “entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal”, não ocorreu. A situação colhida no feito fiscal não retrata aquela efetivamente ocorrida no mundo dos fatos.

Conforme descrito no Auto de Infração, assim como no Termo de Ocorrência Fiscal nº 211311.0202/13-8 (fl. 06), a ação fiscal se deu no Posto Fiscal Honorato Viana e, apesar de a operação ser acobertada pelos DANFEs nº 6403 e 6404 (fls. 11 e 12), emitidos pela empresa EMPLY TECNOLOGIA ELETRONICA LTDA., CNPJ Nº. 05.681.400/0001-23 – Santa Cruz do Sul/RS, destinada a empresa CASA DE CARNE AVENIDA LTDA – ME inscrição estadual 86.284.318, com endereço na Av. Getúlio Vargas 1611 bairro Muchila, na cidade de Feira de Santana/BA, a Fiscalização entendeu tratar-se do ilícito fiscal da “entrega em local diverso do indicado no documento fiscal”, sem observar que efetivamente tais mercadorias deveriam ser entregues no endereço constante em campo próprio de cada Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônico.

Estranhamente, constam dos autos dois Termos de Ocorrência Fiscal. O primeiro, acostado aos autos às fls. 23, de nº 161739.0012/13-9, descreve: “entrega de mercadoria em local diverso do indicado no documento fiscal”, relativamente ao DANFE 6403, lavrado em 30/01/2013 e sobre o qual o autuado apresentou impugnação (fl. 34). O segundo Termo de Ocorrência, que serviu de materialidade para o Auto de Infração (nº 211311.0202/13-8), acostado aos autos na folha 06/08, descreve a entrega de mercadorias em local diverso, mas relativamente aos DANFES nº 6403 e 6404, além de ser lavrado no dia 03.02.2013.

O Termo de Apreensão ou de Ocorrência fundamenta a ação fiscal ocorrida no trânsito de mercadorias, servindo, como nesse caso, para documentar a apreensão de mercadorias ou documentos que constituam prova material de infração (art. 28, IV, RPAF/BA - Decreto 7.629/99).

Com relação à indicação do local de entrega das mercadorias, claramente se verifica da análise dos DANFES nº 6403 e 6404, que ambos os documentos fiscais indicam como local de entrega o da empresa BELA BOLLING ENTRETENIMENTOS LTDA – ME, situada à Rua dos Rodoviários, s/n Salão Comercial nº L02/03.2 2º Piso – Cabula Salvador/BA., apesar de constar como destinatário CASA DE CARNE AVENIDA LTDA – ME, localizada na Avenida Getúlio Vargas, 1611 Bairro da Muchila Feira de Santana/BA. Desta forma, rigorosamente, não se pode dizer que o local de entrega não estava indicado no documento fiscal, muito pelo contrário, o local de entrega estava perfeitamente indicado nos documentos fiscais arrolados na autuação.

Importante aspecto examinado diz respeito ao momento da ocorrência da infração. A “entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal”, indica uma ação que se consumou, naquele momento ou está se consumando (entregando); no presente Auto de Infração, no entanto, existem contrariedades na afirmação fiscal ao descrever que “o endereço efetivo no qual no qual se realizou a entrega, à rua dos Rodoviários” (Termo de Ocorrência nº 211311.0202/13-8) ou que “as mercadorias foram entregues no estabelecimento do contribuinte acima identificado ...” (termo de Ocorrência nº 161739.0012/13-9 ou ainda, na Informação Fiscal, que ao ser apresentada a documentação fiscal no módulo fiscal sentido Salvador, “a mercadoria estava em trânsito, ocasião em que foi acionada uma unidade volante da Fiscalização e verificada a entrega no local indicado no campo dados adicionais dos DANFES”.

No presente caso, não resta provado se houve ou não o flagrante da entrega das mercadorias em local diverso do indicado no documento fiscal. Dos elementos acostados aos autos, depreende-se que entendeu a Fiscalização que o fato de simplesmente constar nos documentos fiscais endereço de entrega diverso do destinatário, caracterizaria o ilícito fiscal da entrega em local diverso do indicado no documento fiscal.

Se a identificação da entrega em local diverso ocorrera no Posto Fiscal, na presunção de que a mercadoria estava em trânsito, na direção de Salvador, conforme afirmação do preposto na Informação Fiscal, o suposto ilícito, sequer havia sido consumado; caso a identificação da entrega em local diverso tenha ocorrido a partir do endereço constante no campo “dados adicionais”, o fato gerador igualmente não se consumou, eis que

ausente o aspecto subjetivo, pois a “entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal”, não pode ser feita por quem recebe a mercadoria, ainda que indevidamente.

Isto é tanto verdadeiro que, apesar de o preposto fiscal colocar no pólo passivo da obrigação tributária o recebedor das mercadorias, no fundamento legal da infração constou o art. 6º, inciso III, “a” da Lei 7.014/96, que imputa a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto aos transportadores em relação às mercadorias que entregarem a destinatário diverso do indicado na documentação. Por evidente, que somente o transportador poderia cometer a infração da entrega de mercadorias que detiver a destinatário diverso do indicado na documentação, acorde estabelece a legislação do ICMS.

Outros equívocos foram constatados. As mercadorias estão acompanhadas por documento fiscal eletrônico, emitido regularmente e que não possui qualquer característica de inidoneidade. A base de cálculo foi apurada com a inclusão de uma licença de Software, que não se confunde com mercadorias e não representa materialidade do fato imponível para efeito de exigência de ICMS.

Diante das situações retro referenciadas, considero que a ilicitude apontada no Auto de Infração em exame não restou evidenciada pela inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada ao autuado, seja pela confusão estabelecida na existência de 02 Termos de Ocorrências, lavrados em datas diferentes, sem expressar a efetiva materialidade do fato apurado; seja pela ilegitimidade passiva, em função do tipo tributário escolhido pelo preposto fiscal, uma vez que somente o transportador poderia ser colocado no pólo passivo na acusação de entrega de mercadorias em local diverso ou pela apuração equivocada da base de cálculo. Tudo isso fere a autuação de nulidade, em atenção ao devido processo legal, nos termos do art. 18, RPAF/99-BA.

Deixo, no entanto, de declarar a nulidade da presente exação, visto que a exigência é também improcedente, considerando que, em rigor, não houve o cometimento da infração querida pelo preposto fiscal, a entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal, isto porque, o efetivo local da entrega das mercadorias estava expressamente consignado no documento fiscal, no campo “dados adicionais”, o que deixou de ser constatado e conforme se observa nos DANFES nº 6403 (fl. 11) e nº 6404 (fl. 13).

A eventual irregularidade na entrega dos equipamentos no estabelecimento indicado deve ser objeto de outra e específica ação fiscal. Cabível a observação que o DANFE nº 6403, inclusive, trata de operação de Venda para Entrega Futura (art. 338, RICMS-12/ BA). Nesta operação, não ocorre de imediato a entrega da mercadoria, após o contrato de compra e venda; o estabelecimento adquirente solicita ao fornecedor que faça a entrega da mercadoria em data posterior. No caso em exame, foi emitida anteriormente nota fiscal de simples faturamento antecipado (NF 5954, de 21.11.12), conforme consta no próprio documento auxiliar de nota fiscal eletrônica.

Ante o exposto, improcedente é a exigência da infração contida na inicial dos autos.

Como se pode inferir do voto acima reproduzido, após analisar as razões de defesa apresentadas pelo autuado, os membros integrantes da 1ª JF vislumbraram a nulidade do lançamento de ofício em razão de ilegitimidade passiva, bem assim da ocorrência de irregularidades na descrição da infração e nos Termos de Ocorrências que o instruíram, os quais, a teor do quanto previsto no artigo 18 do RPAF, acabaram por macular de forma insanável o ato administrativo.

Deixaram, contudo, de declarar nulo o Auto de Infração por identificarem ser improcedente o lançamento. Isto porque, a conduta apontada como típica pelo preposto fiscal – entrega de mercadoria em local diverso do indicado no documento fiscal – não se verificou no presente caso, já que no campo de observação dos DANFES que acobertaram a operação, consta como endereço de entrega o local onde está estabelecido o autuado.

Não houve manifestação da PGE/PROFIS em vista do quanto previsto no inciso III, alínea “b”, item 1 do artigo 136 do RPAF.

VOTO

Cotejando as peças e documentos que compõem o presente PAF como os termos da Decisão de primeira instância, verifico que este não merece quaisquer reparos.

De fato, é notória a ilegitimidade passiva do autuado, uma vez que nas infrações de trânsito, notadamente a relativa à entrega de mercadorias em local diverso do informado no documento fiscal, como ocorreu no caso dos autos, o lançamento deveria ter sido efetuado contra a empresa transportadora responsável solidária nestas operações nos termos do artigo 6º, inciso III, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, tendo sido este, inclusive, o dispositivo legal citado como infringido na peça acusatória.

Por outro lado, é de fácil constatação que os documentos fiscais de fls. 12 e 13 – DANF'S nº 6403 e 6404 – consignam nos respectivos campos destinados a aposição de *Informações Adicionais* o endereço de entrega das mercadorias que coincide com o do estabelecimento autuado. Dessa forma, não subsiste a acusação consistente na entrega de mercadoria em local diverso do constante do documento fiscal apontado pelo preposto autuante, pelo que há de se concluir, como bem assinalou a Decisão de piso, pela improcedência do lançamento.

Assim é que ratifico as conclusões externadas pelo voto condutor do acórdão que, em estrita observância ao quanto previsto no parágrafo único do artigo 155 do RPAF deixou de se pronunciar acerca dos vícios que maculam de forma insanável o lançamento de ofício, para julgá-lo Improcedente em razão da inocorrência da conduta infracional apontada como cometida.

Ante ao exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício mantendo inalterada a Decisão proferida pela 1ª JF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **211311.0207/13-0**, lavrado contra **BELA BOLLING ENTRETENIMENTOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATORA

MARIA HELENA MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS