

**PROCESSO** - A. I. N° 217450.0007/12-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - JSI S/A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF n° 0159/01-13  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/NORTE  
**INTERNET** - 26/12/2013

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0409-11/13

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. UTILIZAÇÃO EM DUPLICIDADE. O lançamento de ofício é nulo por indeterminação da base de cálculo e ilegitimidade passiva. No mérito (art. 155, parágrafo único do RPAF/1999), restou afastada a acusação, uma vez que o contribuinte juntou provas da regularidade de seus procedimentos. Mantida a Decisão de origem. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra Decisão da 1ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão n° 0159-01/13), que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/11/2012 para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 52.480,94, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “d” da Lei 7.014/1996, sob a acusação de utilização de documento fiscal mais de uma vez para acobertar operações ou prestações.

A Junta apreciou a lide na Pauta de 09/07/2013 (fls. 170 a 176), decidindo à unanimidade pela Improcedência, nos termos abaixo transcritos.

*“O presente Auto de Infração foi lavrado pela fiscalização de mercadorias em trânsito para exigir do transportador, responsável solidário, o ICMS da operação, tendo em vista a acusação da utilização de documento fiscal mais de uma vez para acobertá-la, no valor de R\$ 52.480,00, além da multa de 100%.*

*Antes de analisar a pertinência da infração, necessário examinar se estão presentes os requisitos de validade do ato administrativo e os quesitos de nulidade do Auto de Infração suscitados pelo sujeito passivo.*

*Constatou, de pronto, que o lançamento fiscal apresenta defeito em afronta ao art. 39, IV do RPAF/BA, que obriga a autoridade fiscalizadora apresentar demonstrativo da apuração do débito. Os documentos anexados aos autos, às fls. 03 e 08, não cumpre esse mister, não se verificando no demonstrativo aludido, o destaque do crédito fiscal da operação. O valor do tributo constituído de ofício carece de uma base de cálculo específica, capaz de expressar a origem e a materialidade da exigência tributária. A responsabilidade solidária recai sobre obrigações que precisam ser apuradas adequadamente, de modo a demonstrar a efetiva base de cálculo. Observo ainda que mesmo a alteração procedida no lançamento original deixou de ser informado ao autuado.*

*A presente exigência recai sobre o sujeito passivo indireto, o responsável, e não o contribuinte, ou seja, uma terceira pessoa escolhida por lei para pagar o tributo sem que tenha realizado o fato gerador, ainda que com ele tenha relação pessoal e direta, conforme indica o art. 121, parágrafo único, II, CTN. Nesse sentido, o artigo 124, CTN, estabelece as pessoas solidariamente obrigadas pelo pagamento do tributo; no inciso I, a solidariedade de fato, decorrente do interesse comum na situação que constitui o fato gerador do imposto; o inciso II (a solidariedade de direito) preceitua que são solidariamente obrigadas as pessoas cuja lei expressamente definir.*

*Temos assim, na responsabilidade solidária legal, situações em que a lei impõe ao terceiro a tomada de determinadas providências para impedir ou dificultar a omissão do contribuinte (art. 124, II, CTN). A solidariedade é, na essência, a omissão de um dever de diligência, de vigilância. Justamente por isso, o solidário não é um terceiro qualquer, mas alguém que tenha relação com o fato gerador.*

*A seu tempo, a Lei 7.014/96, em seu art. 6º, inciso III, estabeleceu que os transportadores são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto, em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea, que corresponde, inclusive, ao enquadramento escolhido pelo agente fiscal para a conduta ilícita praticada pelo autuado.*

*Cabível ressalvar que contribuintes do ICMS, na operação flagrada como irregular, na realidade, são o comprador e o vendedor da mercadoria. A lei complementar optou por definir que o contribuinte do tributo é o*

vendedor. Desta forma, a princípio, determinar que o transportador deva efetuar o pagamento do tributo constitui um arcabouço da lei, estruturada para garantir a eficácia de suas disposições, visto que o transportador não está vinculado ao sinal de riqueza que autoriza aquela imposição tributária. Completa o Professor Paulo Barros que “solidariedade mesmo, haverá tão-somente na circunstância de existir uma relação jurídica obrigacional, em que dois ou mais sujeitos de direito se encontram compelidos a satisfazer a integridade da prestação”. (Curso de Direito Tributário, Pág. 217).

Nesse sentido, embora seja necessário que o responsável solidário tenha vínculo com o fato gerador do tributo, a razão de sua responsabilização reside, precípua mente, na desobediência de um preceito legal que consiste no dever de transportar mercadorias somente acompanhadas de documento fiscal e nota fiscal válida. Percebe-se que o sujeito solidário é estranho ao acontecimento do fato jurídico tributário e integra outro vínculo jurídico, que nasceu por força de uma ocorrência tida como ilícita.

As determinações legais de responsabilidade tributária solidária por decorrência da prática de ilícitos realmente possuem natureza de sanções administrativas. A lei determina um dever de cooperação para que o crédito tributário seja satisfeito. Caso não haja o cumprimento deste dever de cooperação, será imputada a sanção que é estipulada no mesmo valor do crédito tributário. O pressuposto para a definição de responsabilidade tributária e de imposição de obrigação solidária em relação ao cometimento de um fato ilícito deve se pautar pela culpabilidade do agente. Não se podendo, nesse caso, ignorar o requisito causal, tentando responsabilizar solidariamente pessoas que não têm culpa no cometimento da infração tributária.

Considerar estabelecimento diverso, como ocorreu no caso presente, ainda que seja da mesma empresa, que não esteve envolvido, que não tem vínculo, “culpa”, na realização do fato gerador que demandou a exigência, imputando obrigação solidária, em uma interpretação equivocada da legislação, equivale a dilapidar a regra da autonomia dos estabelecimentos. A solidariedade tributária pode avançar até os limites estabelecidos no art. 128, “vinculado ao fato gerador da respectiva obrigação” e restringe-se aos contribuintes e responsáveis em estrita observância da lei, não sendo possível ignorar tais limites para que o tributo seja pago a qualquer preço ou por qualquer pessoa.

Ademais, conforme disposições do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, a “definição do estabelecimento responsável” pelo pagamento do imposto ocorrerá em função do local onde se encontre o bem, no exato momento em que se dá a ocorrência do fato gerador, significando ainda que cada estabelecimento do contribuinte do ICMS é dotado de autonomia em relação aos demais (inciso II do § 3º do art. 11).

O referido dispositivo, que trata inicialmente do aspecto espacial da obrigação tributária, acaba por vincular o aspecto material da hipótese de incidência do ICMS, à figura do estabelecimento do contribuinte. Essa vinculação tem seus reflexos, no caso concreto, na hipótese legal descrita, no art. 11, I, “b”, LC 87/96, identificado o transportador com documentação inidônea ou sem documentação que instrumentalize a operação mercantil, será considerado responsável pelo pagamento do ICMS mercantil, sem prejuízo do recolhimento do imposto incidente sobre o outro fato imponível, que é a prestação do serviço de transporte.

Observo que o autuado deveria ser identificado pelo estabelecimento de nº CNPJ 52.548.435/0202-85 (achado na posse de mercadorias acompanhada de documentação considerada inidônea, ficando sujeito a incidência do imposto mediante a presunção (relativa) de que houve uma operação mercantil) e não pelo estabelecimento CNPJ nº 52.548.435/0024-65, como consta no PAF.

Em face dos pressupostos elencados, a imposição no pólo passivo do estabelecimento diverso daquele que efetuou o transporte das mercadorias, considerada “com documentação inidônea”, contamina de vício insanável a exigência fiscal. Primeiro, porque a acusação de transporte com a documentação imprestável “com intuito comprovado de fraude”, como a própria norma indica não resta, no caso, comprovada. Fraude fiscal não se presume. A fraude deve estar devidamente comprovada. Depois, porque, o estabelecimento transportador que efetuou a prestação do serviço de transporte das mercadorias, objeto do presente Auto de Infração, não é o mesmo indicado no Auto de Infração, conforme provam os DACTEs (Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico) nº 4794 e 4851, acostados aos autos às fls. 12/13, apesar de pertencer a mesma empresa. Inadmissível a afirmação do preposto do Fisco de que a indicação equivocada do CNPJ da JSL que efetuou o transporte das mercadorias deveria ser modificada, antes da circulação das mesmas, ignorando a autonomia dos estabelecimentos e identificando no pólo passivo da relação jurídica tributária, contribuinte diverso daquele que efetivamente efetuou o transporte.

O lançamento de ofício, a princípio, seria nulo. Entretanto, por vislumbrar a improcedência, estribado no art. 155, parágrafo único do precitado Regulamento Processual, passo ao julgamento da matéria propriamente dita. Trata-se de acusação de documento fiscal mais de uma vez para acobertar operação.

Não restou comprovado, nos autos, que as notas fiscais eletrônicas, representadas pelos DANFE, s 10.891 e 10961 (fls. 10 e 11), emitidas pela KRAFT FOODS BRASIL LTDA, situada em Maceió, Estado de Alagoas, destinadas a empresa CABRAL E SOUZA, localizada, em Vitória da Conquista, tenham sido utilizadas para acobertar diversa operação mercantil. O lapso temporal de 12 dias, entre a emissão dos documentos fiscais e a passagem das respectivas mercadorias no posto fiscal, além da dedução fiscal de desvio de rota, não são suficientes para atestar a infração apontada. O contribuinte autuado, em contrário, demonstra a existência de

um sistema de agendamento de entrega de cargas (*CROSS-DOCKING*), o que justifica a “demora” na transito das mercadorias, e a utilização de uma filial, localizada na cidade de Simões Filho, enquanto aguardava autorização para a entrega das mercadorias (fl. 17), para explicar a passagem pelo posto fiscal Honorato Viana, que foi considerada desvio de rota pelo fiscal. O documento de reagendamento de entrega das mercadorias ao contribuinte baiano para o dia 28.11.2012, (fl. 46) está de acordo com a data da sua apreensão, descrita no Auto de Infração, dia 27.11.2012.

Assim, além das questões relativas ao tempo e à distância suscitadas pelo impugnante, os fatos acima comprovam que a razão lhe assiste. Infração descaracterizada.

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Em virtude de a desoneração do contribuinte ter ultrapassado o limite estatuído no art. 169, I, “a” do RPAF/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 1<sup>a</sup> JJF recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão nº 0159-01/13.

## VOTO

O procedimento de fiscalização se mostrou nulo, primeiramente porque o demonstrativo de fl. 08 apura base de cálculo com fundamento em margem de valor adicionado cuja origem é desconhecida. Assinale-se que os códigos NCM/SH constantes dos documentos auxiliares de notas fiscais eletrônicas de fls. 10/11 não constam do anexo de fls. 65 a 120, que designa as mercadorias sujeitas ao regime de substituição.

Ademais, o sujeito passivo indicado como responsável solidário tem o CNPJ é distinto daquele que transportava quando da ação fiscal, consoante destacou com pertinência o julgador “*a quo*” (fls. 01 e 12).

O mérito foi enfrentado com base no art. 155, parágrafo único do RPAF/1999.

Com efeito, não restou comprovado que as notas fiscais eletrônicas foram utilizadas para acobertar diversas operações. O lapso de doze dias entre a emissão dos documentos e a passagem no posto fiscal não é suficiente para atestar a infração.

O contribuinte apresentou o seu sistema de agendamento de entrega de cargas (“*CROSS-DOCKING*”), procedimento que justifica intervalos de tempo consideráveis para que tenham início as saídas. Foi utilizada uma filial, localizada na cidade de Simões Filho - BA, enquanto se aguardava autorização para as entregas (fl. 17), o que justifica a passagem pelo posto fiscal Honorato Viana, que foi considerada equivocadamente como desvio de rota pelo agente de tributos.

Não merece reparo a Decisão recorrida.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interpuesto e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 217450.0007/12-9, lavrado contra **JSL S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS