

A.I. Nº - 212995.0253/12-5
AUTUADO - COMERCIAL DE BEBIDAS E ALIMENTOS NEVES LTDA.
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO SAMPAIO FERRARI
ORIGEM - IFMT NORTE
INTERNET - 06. 06. 2013

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0104-01/13

EMENTA: ICMS. NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. DÚVIDA QUANTO À IDENTIFICAÇÃO DO INFRATOR. Autuação efetuada com base em presunção sem amparo nos fatos ou no direito. Descrição do fato feita de forma incompatível com a situação concreta. O autuado, na condição de suposto destinatário, não deu saída da mercadoria, não a transportou nem fez entrega, não emitiu nem deixou de emitir documento, e portanto não cometeu nenhuma infração. O autuado é um terceiro, que não é nem o remetente nem o destinatário. Não pode uma infração ser cometida por determinada pessoa e outra ser punida em seu lugar. Está caracterizada a ilegitimidade passiva. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 15.9.12, refere-se a lançamento de ICMS em decorrência de “Entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal”. Consta no campo da descrição dos fatos que o “contribuinte” passou direto sem parar no posto fiscal, e a fiscalização fez a carreta retornar, a qual transportava 8.008 caixas de cerveja de 350ml com 12 unidades acobertadas por “danfes”, adquiridas em Recife junto à Macro Atacadista S.A. e destinadas a Roberto Muniz de Lima, com endereço em Ipojuca, Pernambuco. ICMS lançado: R\$ 36.005,24. Multa: 100%.

O autuado defendeu-se (fls. 33/41) dizendo que atua no ramo de comércio atacadista de cervejas, chopes, refrigerantes e mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, e seu principal fornecedor é a Macro Atacadista S.A. Quanto à imputação feita neste Auto, questiona a acusação de que a mercadoria iria ser entregue em local diverso do indicado no documento fiscal, dizendo que isso não ocorreu, tendo em vista que a mercadoria foi apreendida em trânsito e era impossível para os fiscais imaginar qual seria o destino, uma vez que a mercadoria ainda não tinha chegado ao seu destino, de modo que o Auto de Infração teria sido lavrado por mera suposição. Alega que o fato ocorreu devido a erro do condutor do veículo, que imaginou estar transportando a carga para a cidade de Pojuca, Bahia, quando na verdade a mercadoria deveria ser entregue em Ipojuca, Pernambuco, onde tem alguns clientes. Aduz que no momento em que foi interpelado pela fiscalização o condutor, já sabendo do local correto da entrega, já retornava para o Estado de Pernambuco visando o destino correto da mercadoria, quando foi abordado pela fiscalização.

Reclama da falta de clareza do Auto de Infração, alegando que isso implicou prejuízo ao contraditório e à ampla defesa. Sustenta que a autuação é fundada em mera suposição de cometimento de infração. Frisa que o sujeito passivo deve conhecer plenamente a acusação que lhe seja imputada para que possa rebatê-la adequadamente, sob pena de nulidade do Auto de Infração, de modo que neste caso o Auto é nulo por não atender aos requisitos legais, pois não permite ao contribuinte precisar exatamente a infração, vedando o pleno exercício ao seu direito ao contraditório e à ampla defesa. Argumenta que a ausência de descrição clara e precisa do fato

impossibilita a ampla defesa, e os documentos juntados ao Auto de Infração são insuficientes para se estabelecer ao certo se o fiscal realmente constatou a entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal, tendo em vista que o veículo foi apreendido em trânsito, o que indica que a autuação foi feita por mera presunção e impede a efetiva materialidade do fato que supostamente violaria a legislação.

Volta a falar do erro de localização geográfica do condutor do veículo, alegando que a mercadoria deveria ser entregue na cidade de Ipojuca, Pernambuco, porém o condutor imaginou que o local de entrega seria no município de Pojuca, Bahia, tendo percebido tal fato antes de ser interpelado pela fiscalização, e já estava retornando para Pernambuco, a fim de chegar ao destino correto.

Alega que as Notas Fiscais estavam regulares, tendo sido recolhida a quantia do imposto do Estado de Pernambuco. Tece considerações acerca do direito de ir e vir. Insiste em que está sendo autuado com a suposição de que a mercadoria seria entregue em local diverso daquele que está indicado no documento fiscal.

Reclama por fim da multa aplicada, alegando afronta ao princípio da proporcionalidade, por considerar que a multa tem caráter confiscatório.

Pede que o Auto de Infração seja declarado nulo, e, alternativamente, que seja recalculado o débito, cobrando-se apenas a diferença entre a alíquota interna do Estado de origem da mercadoria e a alíquota do Estado da Bahia, que é de 1%, ou ainda, que seja recalculado o valor do Auto de Infração tomando-se por base o valor da mercadoria, e que a multa seja excluída ou reduzida a patamar razoável e proporcional, tendo em vista seu caráter confiscatório.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 53-54), dizendo que a defesa é intempestiva, porque o contribuinte tomou ciência em 15.9.12.

Quanto à alegação de que o motorista imaginou que seu destino seria a cidade de Pojuca, na Bahia, quando na realidade deveria ser Ipojuca, em Pernambuco, o fiscal contrapõe que o autuado não apresentou provas do engano do motorista. Aduz que o autuado, através do seu motorista, passou direto no posto fiscal, tendo a fiscalização ido atrás do veículo, e a situação irregular foi constatada, lavrando-se o Auto de Infração juntamente com o termo de ocorrência fiscal, ficando a empresa autuada como fiel depositária. Diz que não foram apresentadas provas de que o autuado não era proprietário das mercadorias. Considera que o contraditório e a ampla defesa foram respeitados, uma vez que foi oportunizada ao autuado a apresentação da defesa em momento oportuno.

Conclui dizendo que os “danfes” foram considerados inidôneos para a operação realizada. Informa que, “Por acharmos a base de cálculo, utilizados o valor constante nos danfes, com o MVA, de 70%, conforme protocolo 10/92” *[sic]*.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

A acusação neste Auto diz respeito a “Entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal”. Consta no campo da descrição dos fatos que o “contribuinte” passou direto sem parar no posto fiscal, e a fiscalização fez a carreta retornar, para apurar o fato.

A defesa suscita uma questão que deve ser analisada em preliminar, ao reclamar da falta de clareza do Auto de Infração, alegando que isso implicou prejuízo ao contraditório e à ampla defesa. Questiona a acusação de que a mercadoria iria ser entregue em local diverso do indicado no documento fiscal, dizendo que isso não ocorreu, tendo em vista que a mercadoria foi apreendida em trânsito e era impossível para os fiscais imaginar qual seria o destino, uma vez que a mercadoria ainda não tinha chegado ao seu destino. Reclama que a autuação é fundada em mera suposição de cometimento de infração, pois não há prova que estabeleça ao certo se o fiscal realmente constatou a entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal, tendo em

vista que a apreensão ocorreu no trânsito, não havendo a efetiva materialidade do fato que supostamente violaria a legislação. Insiste em que foi autuado com a suposição de que a mercadoria seria entregue em local diverso daquele que está indicado no documento fiscal.

Realmente, há uma flagrante contradição entre o fato narrado no campo “Infração” e a descrição feita no campo “Descrição dos Fatos”: no campo “Infração” é dito que se trata de “Entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal”, ao passo que no campo “Descrição dos Fatos” o fato é outro, pois consistiria em ter o “contribuinte” passado direto sem parar no posto fiscal, tendo a fiscalização feito a carreta retornar ao posto.

Essa contradição dificulta a compreensão do fulcro ou objeto da ação fiscal.

O modelo do Auto de Infração contém um campo designado “Infração” e outro designado “Descrição dos Fatos”. O campo “Infração” destina-se à descrição do tipo do cometimento, entendendo-se por tipo o cerne, a natureza da infração. Já o campo “Descrição dos Fatos” destina-se à especificação das circunstâncias que envolvem o fato, aduzindo esclarecimentos ou dados complementares do fato narrado no campo “Infração”. Assim sendo, o enunciado principal, aquele que determina a natureza, fulcro ou cerne da infração, deve estar contido no campo “Infração”, apondo-se no campo “Descrição dos Fatos” os dados acessórios, as informações complementares, as circunstâncias. É evidente que as circunstâncias e os dados complementares ou acessórios relatados na “Descrição dos Fatos” não podem se reportar a fato diverso daquele que constitui o enunciado principal indicado no campo “Infração”.

É ocioso dizer que a informação aduzida no campo “Descrição dos Fatos” não pode contrariar o enunciado central assinalado no campo “Infração”, pois o campo “Infração” não pode conter um enunciado que não corresponda à infração concretamente verificada, na suposição de que o fato não é aquele, e sim o que foi descrito noutro local. O lugar próprio para a descrição do fato infracional é o campo “Infração”.

No caso em exame, a acusação do fato que teria sido constatado é descrita no campo “Infração” nestes termos: “Entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal”. Se se tratasse realmente de entrega de mercadoria em local diverso do indicado no documento fiscal, o fato comportaria de plano duas conclusões:

- a) primeira: em tal hipótese, quem teria cometido a infração seria o transportador, em face do vocábulo “entrega” – quem entrega (uma mercadoria) é aquele que a detém (o transportador), de modo que ao termo “entrega” se contrapõe o termo “recebimento” (pelo destinatário). Ocorre que, apesar de o Auto acusar “entrega” de mercadoria (pelo transportador) em local ou a “usuário” diverso do indicado no documento fiscal, o Auto não foi lavrado em nome do transportador que supostamente teria feito a entrega em local ou a usuário diverso do indicado no documento: o autuado é um terceiro, que não é nem o remetente nem o destinatário;
- b) segunda: conforme reclama o autuado, se a acusação diz respeito a “entrega” de mercadoria em local ou a destinatário diverso do indicado no documento, realmente a autuação teria se baseado em mera presunção, pois, como a autuação ocorreu no Posto Fiscal Francisco Hereda, não teria havido ainda a “entrega” da mercadoria a ninguém ou em local algum, e conforme alegou o autuado, a fiscalização não tinha como saber a quem seria feita a entrega. A apreensão foi no posto fiscal Francisco Hereda. O Auto de Infração foi lavrado contra uma empresa estabelecida em Jequié. Então a mercadoria não havia sido “entregue”.

Por outro lado, tomando-se agora em consideração o que consta no campo “Descrição dos Fatos”, de que o “contribuinte” teria passado direto sem parar no posto fiscal, cumpre observar que quem passou sem parar no posto fiscal não foi o “contribuinte” (o suposto destinatário), e sim o preposto do transportador (o motorista do caminhão), e sendo assim quem cometeu a infração foi o transportador, e não o “contribuinte”.

A atribuição a alguém da responsabilidade por tributos devidos por terceiros somente pode ser feita nos estritos termos da lei.

Ao cuidar da responsabilidade solidária dos transportadores, a Lei nº 7.014/96, no art. 6º, III, enumera cinco situações em que ele pode ser responsabilizado pelo imposto devido pelo contribuinte contratante dos seus serviços. O presente caso não se encaixa em nenhuma daquelas situações.

Embora seja óbvio, não custa dizer que transportador é quem transporta a coisa. Ocorre que no presente caso as mercadorias não estavam sendo transportadas pelo autuado, Comercial de Bebidas e Alimentos Neves Ltda.

Há um problema aqui quanto à identificação da pessoa do infrator. O Auto de Infração foi lavrado em nome de Comercial de Bebidas e Alimentos Neves Ltda. Essa empresa não é o remetente, nem o destinatário, nem o transportador. A autuação teria de recair contra quem estivesse praticando o ato infringente: o contribuinte ou o responsável solidário. Noutras palavras, o Auto de Infração teria de ser lavrado contra o contribuinte (o remetente, a pessoa que realizou o fato gerador da obrigação, consumado no momento da saída), se fosse estabelecido na Bahia, ou contra o transportador ou detentor, estes na condição de responsáveis solidários. Porém jamais contra Comercial de Bebidas e Alimentos Neves Ltda., que não era nem o contribuinte (a pessoa que realizou o fato gerador da obrigação) nem o responsável (o transportador ou detentor).

O § 3º do art. 6º da Lei nº 7.024/96 prevê:

“§ 3º A responsabilidade prevista neste artigo não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos.”

Observe-se que, literalmente, o texto legal prevê a faculdade de o fisco “exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos”. A chave da questão está na expressão “*ambos os sujeitos passivos*”. Não obstante a operação em lide envolver *três pessoas* (o remetente, o transportador e o destinatário), a exigência do tributo neste caso somente pode ser feita ao *responsável*, pois tanto o remetente quanto o destinatário são localizados em outro Estado, não sendo por isso passíveis de autuação, nos termos da Súmula nº 3 do CONSEF.

Poder-se-ia aventar que o autuado neste caso também é “contribuinte” do imposto.

Entretanto, quando o § 3º do art. 6º da supracitada lei, acima transcrito, se refere a *contribuinte*, não está tomando esse termo em tese, e sim em função do caso concreto: entenda-se por contribuinte a pessoa em cujo estabelecimento se verificou o fato gerador, ou seja, a pessoa que efetuou a saída da mercadoria de seu estabelecimento. Tendo em vista que o remetente (contribuinte) é de outro Estado, fica de plano afastada a possibilidade de a autuação recair em seu nome. Por conseguinte, a autuação teria necessariamente de ser feita em nome do transportador ou do detentor dos bens, na condição de responsável solidário. Cumpre assinalar que, nos termos do art. 632, VII, do RICMS, no caso de mercadorias sem documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea, mesmo havendo evidência de que elas procedem de outra unidade da Federação, presume-se que elas foram postas em circulação neste Estado, considerando-se ocorrido o fato gerador no local onde se encontrem no momento da apreensão.

De acordo com os elementos acostados aos autos pela fiscalização, o detentor dos bens era o transportador.

Consta no termo de ocorrência às fls. 4-5 que o detentor seria a Comercial de Bebidas e Alimentos Neves Ltda., e que esta seria a transportadora. Foi indicado como “motorista” José Carlos Ferreira.

Essa declaração não corresponde aos fatos. De acordo com o documento à fl. 8, o transportador (proprietário do veículo) era José Carlos Ferreira.

Está caracterizada a ilegitimidade passiva. O autuado, Comercial de Bebidas e Alimentos Neves Ltda., não deu saída da mercadoria, não a transportou, não “passou direto” no posto fiscal nem fez “entrega” da mercadoria em local ou a destinatário diverso do indicado no documento fiscal, e portanto não cometeu nenhuma infração. Não pode uma infração ser cometida por determinada pessoa e outra ser punida em seu lugar.

Nos termos do art. 39, III, do RPAF, a descrição do fato deve ser feita de forma clara e precisa. A clareza do Auto de Infração não é somente para o órgão julgador. É também, e principalmente, para o autuado, a fim de que ele saiba do que está sendo acusado.

O § 1º do art. 18 do RPAF somente admite o saneamento do Auto de Infração em se tratando de *eventuais* incorreções ou omissões ou da não observância de exigências meramente formais. No caso presente, não se trata de uma incorreção “eventual”, pois diz respeito à determinação do fulcro da autuação, constituindo portanto um vício substancial.

A repartição fiscal analisará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o interessado, antes do início de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **212995.0253/12-5**, lavrado contra **COMERCIAL DE BEBIDAS E ALIMENTOS NEVES LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 09 maio de 2013

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR