

AI N°. - 211311.0207/13-0
AUTUADO - BELA BOLLING ENTRETENIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - LUIZ MARCOS REZENDE FONSECA
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO
INTERNET - 25. 10 .2013

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0241-01/13

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. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 04/02/2013, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$59.506,72, acrescido da multa de 100%, sob a acusação da **“entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal”**.

Consta no campo Descrição dos Fatos que: “a entrega das mercadorias descritas nos DANFE’s nº 6403 e 6404 em estabelecimento diverso do indicado como destinatário nos documentos fiscais (CASA DE CARNE AVENIDA LTDA – ME inscrição estadual 86.284.318 end.Av. Getúlio Vargas 1611 bairro muchila na cidade de Feira de Santana/BA), pois o endereço efetivo no qual se realizou a entrega, Rua dos Rodoviários s/n salão comercial nº L02/03, 2º piso do SHOPPING BELLA VISTA no bairro do cabula, município de Salvador/BA é onde se encontra estabelecido o contribuinte inscrito sob o cadastro nº 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 sócio dos estabelecimento envolvidos na operação. Observa que o termo de ocorrência fiscal nº 161739.0012/13-9, em anexo, integra este documento”.

O autuado apresentou impugnação às fls. 33 a 44, arguindo sobre os fatos e, preliminarmente, argui a nulidade do Auto de Infração, em razão da ausência no lançamento de ofício de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator, nos termos do art.18, RPAF/BA., aprovado pelo Decreto 7.629/99.

Diz que o legislador procurou resguardar o direito do contribuinte e o conhecimento das infrações cometidas, os períodos das ocorrências, base de cálculo, alíquotas e embasamento jurídico hão de ser expressamente formalizados no auto de infração, no momento de sua lavratura, sob pena de cerceamento do direito de defesa. Argumenta que os vícios existentes na peça em questão não permitem o pleno exercício da defesa e abordará os mais flagrantes:

1 – Alega que o PAF em tela não obedeceu a ordem legal de demonstrar com clareza a descrição dos fatos, a discriminação da base de cálculo e a indicação dos dispositivos legais infringidos, justamente para que o autuado tenha condições de defender-se com exatidão das acusações que lhe estão sendo dirigidas. Lembra que no presente caso, o fiscal diz que constatou a entrega das mercadorias, quando não havia nenhuma entrega sendo feita, pois o transportador foi abordado ainda no Posto Fiscal Honorato Viana. Ressalta a afirmação do fiscal que **“constatou a entrega”** para em seguida consignar que **“o endereço no qual se realizou a entrega é onde se encontra estabelecido o contribuinte com inscrição de nº 105.152.277”**, denotando que a mercadoria já fora entregue.

2 – diz que o enquadramento legal da exigência também encerra uma contradição, eis que fundamentada no art. 6º, III, “a”, Lei 7.014/96, que trata de responsabilidade solidária atribuída aos transportadores; diz ainda que a base de cálculo não guarda correspondência com a materialidade dos fatos (art. 17, §3º da Lei 7.014/96), pois a base de cálculo escolhida corresponde a soma das notas fiscais, que o próprio autuante considerou inidônea, além da inclusão do valor de uma licença de software que nada tem a ver com as mercadorias.

3 - Afirma que o Regulamento de Processo Fiscal do Estado da Bahia, nos artigos 28 a 31, estabelece que nas operações de trânsito deve ser lavrado Termo de Apreensão ou Ocorrência para documentar a infração cometida e, portanto, tais termos devem espelhar a realidade dos fatos. No caso, diz que, enquanto o Termo de Ocorrência faz referência as mercadorias descritas no DANFE nº 6403, o auto de infração correspondente faz referência às mercadorias descritas nos DANFE,s nº 6403 e 6404.

Conclui que a ampla defesa só estará plenamente exercitável se resguardado ao autuado o direito de refutar os fatos, as infrações e os valores imputados. Transcreve jurisprudência nesse sentido e pede a decretação da nulidade da autuação.

Argui ainda que a exigência é improcedente porque não é verdade que as mercadorias estavam sendo entregues ou seriam entregues em local diverso do indicado no documento fiscal, o que tornaria o documento inidôneo, utilizado com o intuito de fraude, como se extrai da norma legal.

Argumenta que a desconSIDERAÇÃO de documento fiscal é procedimento excepcional e somente é admissível em casos de comprovada irregularidade que o torne imprestável, com dolo, simulação, etc., sobretudo, em se tratando de nota fiscal eletrônica, cuja verificação pode ser feita pelo Fisco com mais segurança. Observa que os documentos fiscais apreendidos são regulares com a identificação perfeita do emitente, o destinatário, o valor total dos produtos, o transportador, a operação de aquisição das mercadorias e com o local de entrega expressamente constando do documento fiscal.

Diz que a autuação decorreu de uma infeliz interpretação do agente do Fisco; que houve erro na apuração da base de cálculo, inclusive pela inclusão do valor dos serviços; alega que não há comprovação de que as mercadorias estavam sendo entregues em local diverso; que a fiscalização fundamentou a exigência (art. 6º da Lei 7.014/96), responsabilizando o transportador, que é quem poderia ser acusado de **“entregar as mercadorias em local diverso”**, mas, a autuação recaiu sobre a impugnanTE. Nesse ponto, a autuação padece do vício da ilegitimidade passiva.

Finaliza pedindo a nulidade do auto de infração, juntada posterior de provas admitidas no direito, diligência fiscal ou a sua improcedência.

O preposto fiscal apresenta Informação Fiscal, fls. 85/87, aduzindo que a impugnação segue um roteiro padrão, suscitando, preliminarmente, a nulidade dos autos, o que, entende, não deve ser atendida, pela presença dos requisitos da validade do auto de infração.

Diz ainda que a impugnação arrazoa sobre a responsabilidade do transportador, na entrega de mercadoria em local diverso, do que também discorda, pois em face ao art. 121, CTN, o responsável principal é a pessoa que guarda relação imediata com o ato de comércio e, nesse caso, a solidariedade fica em segundo plano, conforme art. 4º do RPAF BA.

Defende a inclusão das licenças do SOFTWARE na base de cálculo, exceto se as mesmas fossem resultado de prestação de serviço, o que não resta provado nos autos. Quanto a base de cálculo, diz que a diferença é de apenas alguns centavos. Ademais, diz não existir coerência na aquisição de equipamento de boliche por um estabelecimento que comercializa carnes. Confirma que apresentado-se documentação fiscal no módulo sentido Salvador, foi verificado pelo preposto da volante da Inspetoria de Fiscalização de Trânsito a entrega da mercadoria no local indicado no campo dos dados adicionais dos DANFES apresentados, cujo fato foi registrado no Termo Fiscal.

Aduz que elegeu como responsável Pessoa Jurídica que recepcionou os equipamentos, depositária dos bens. Conclui que a não é verdade que as mercadorias se encontrava no Posto Fisca, quando da lavratura do Auto de Infração, pois, de acordo com a documentação acostada, a entrega da mercadoria no estabelecimento localizado no Shopping Bela Vista ocorreu em 20.01.2012 e auto de infração foi lavrado cinco dias depois. Protesta pela realização de diligência no sentido de verificar de, de fato, a mercadoria foi entregue a destinatário diverso do que foi indicado na documentação fiscal.

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 DANFE,s 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 ocorreria 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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **211311.0207/13-0**, lavrado contra **BELA BOLLING ENTRETENIMENTOS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de outubro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR