

A. I. Nº - 217683.0904/13-9
AUTUADO - MARCOS DIEGO ALEXANDRE DE OLIVEIRA
AUTUANTE - EDUARDO EPIFÂANIO DA SILVA
ORIGEM - IFMT - DAT/NORTE
INTERNET - 24.04.2014

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0066-01/14

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS. REUTILIZAÇÃO. INIDONEIDADE. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. As provas do fato ilícito praticado pelo responsável solidário devem existir e constar dos autos. A arguição do preposto fiscal que constatou a reutilização dos DANFES em função das datas das saídas neles constantes não provam a conduta fraudulenta do sujeito passivo. Ademais, a Lei elegeu como responsável tributário solidário o transportador e não o locador. A locação de veículos, mesmo com motorista, não configura serviço de transporte. Infração descharacterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado no dia 28/09/2013, exige ICMS no valor de R\$ 11.365,52, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “d” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação da utilização de documento fiscal mais de uma vez para acobertar operação ou prestação.

Relata o preposto fiscal no campo descrição dos fatos: “*aos vinte e oito dias do mês de setembro de 2013, no exercício regular das minhas funções fiscalizadoras, no Posto Fiscal Feira Nordeste, recepcionei o Sr. Sebastião Aristides dos Santos, CPF 225.463.755-04, condutor do veículo JNZ-9125/BA, que transportava diversas mercadorias dentre as quais as constantes nos DANFES (46408, emitido em 20/08/2013 pela IMBIL INDUSTRIA E MANUTENÇÃO DE BOMBAS – CNPJ 51482766/0001-26/SP; 12076, emitido em 20/08/2013 pela BERMAD BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO – CNPJ 01.000.334/0001-28/SP; 2022, emitido pela SPELTA ACIONAMENTOS E AUTOMAÇÃO LTDA – CNPJ 09.199.443/0001-28/COLATINA – ES). Consideramos os referidos documentos fiscais inidôneos em função da reutilização em operações distintas*”.

O autuado ingressou com defesa, às fls. 31/33, arguindo, preliminarmente, que fora surpreendido com a lavratura do presente Auto de Infração e que, diligente, encaminhou-se à Procuradoria Fiscal de sua circunscrição, verificando tratar-se de autuação proveniente de Termo de Apreensão de mercadorias e documentos, TAO 217683.0901/13-0, de 28.09.2013, pertinente à apreensão de mercadorias de propriedade da empresa PJ CONSTRUÇÕES E TERRAPLANAGEM LTDA (CNPJ 03.174.004/0001-84). Constatou que são mercadorias do ativo imobilizado, transportada pelo motorista Sebastião Aristides dos Santos, CPF nº 225.463.755-04, não tendo qualquer responsabilidade na referida autuação, que deve ser nula de pleno direito.

Admite que é apenas o proprietário do veículo que transportava a mercadoria apreendida; informa que a empresa PJ CONSTRUÇÕES E TERRAPLANAGEM LTDA. foi contratada pelo município de Euclides da Cunha, na Bahia, para execução de obra pública, e precisou adquirir as mercadorias que foram apreendidas. Observa que as mercadorias deveriam ser entregues no canteiro de obras, no referido município, sendo que por equívoco, foram entregues, em outra obra, em Salvador.

Explica que a empresa PJ CONSTRUÇÕES E TERRAPLANAGEM LTDA. contratou a transportadora LN MUNCKS para levar tais mercadorias, em Euclides da Cunha; a transportadora dirigiu-se aos postos

da SEFAZ para emissão de nota fiscal de Simples Remessa, impossibilitada pela inoperância do sistema eletrônico do órgão público que não funcionava e sem previsão do retorno de funcionamento. Diz que tentou durante uma semana, dos dias 23.09.2013 e 27.09.2013, sem sucesso, e carecendo transportar as mercadorias com a máxima urgência, em razão do cronograma apertado para a conclusão da obra, não restou alternativa a não ser enviar as mercadorias com a nota fiscal original.

Diz que tal procedimento teve a orientação do próprio órgão fiscal, na solicitação da nota fiscal avulsa. Registra que a PJ CONSTRUÇÕES E TERRAPLANAGEM LTDA é consumidora final, pois é empresa prestadora de serviço de construção civil e as mercadorias apreendidas pertencem ao ativo imobilizado.

Reitera a inoperância do sistema da SEFAZ, aduzindo que a mercadoria apreendida só fora liberada no dia 02.10.2013, mediante a intimação da nota fiscal nº 782170, extraída manualmente. Insiste que não é proprietário da mercadoria apreendida, pertencente à PJ CONSTRUÇÕES E TERRAPLANAGEM LTDA, aduzindo que o endereço constante nos autos é da sua residência, restando claro que o auto de infração deve ser julgado nulo, pois apanhado em vício insanável. Requer a nulidade do Auto de Infração, improcedência da pretensão fiscal e o seu arquivamento

O preposto do Fisco presta Informação Fiscal (fls. 74/75), descrevendo, antes, a ordem dos fatos: que recepcionou o Senhor Sebastião Aristides dos Santos, condutor do veículo placa policial JNZ 9125/BA, ao transportar diversas mercadorias constantes do DANFE nº 46408, emitido em 26.07.2013 (IMBIL – indústria de manutenção de bombas), DANFE nº 120765, emitido em 20.08.2013 (BERMAD – Brasil Importação e Exportação) e DANFE nº 2022, emitido pela SPELTA acionamentos e automação Ltda. Diz que considerou os referidos documentos inidôneos em função da reutilização, em operações distintas.

Explica que a Lei 7.014/96 é clara quanto à responsabilização do transportador (art. 6º, III, “d”). Diz que a intimação consta da primeira página do auto de infração e a defesa, em nenhum momento, afasta a reutilização de documento, confessando, em contrário que, *“as mercadorias foram enviadas com as NFs de origem”*. Diz ainda que o remetente tem, dentro suas atividades econômica, o comércio atacadista de materiais de construção em geral.

É o relatório.

VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado pela fiscalização de mercadorias em trânsito para exigir do transportador, responsável solidário, MARCOS DIEGO ALEXANDRE DE OLIVEIRA (CPF 830.550.455-72), 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\$ 11.365,52, além da multa de 100%.

O ponto nevrágico da lide diz respeito ao transporte de peças e equipamentos discriminados nas notas fiscais eletrônicas, representadas pelos DANFES nº 46408, emitido em 26.07.2013, por IMBIL – indústria de manutenção de bombas; nº 120765, emitido em 20.08.2013, por BERMAD – Brasil Importação e Exportação e nº 2022, emitido pela SPELTA - Acionamentos e Automação Ltda. com destino a um canteiro de obras da PJ CONSTRUÇÕES E TERRAPLANAGEM LTDA., adquirente dos bens, situado no município de Euclides da Cunha, considerados, tais documentos, inidôneos, em face do entendimento fiscal de que houve *“reutilização em operações distintas”*.

O transporte dos bens, no momento da apreensão, estava sendo feito pelo motorista, Sebastião Aristides dos Santos, através do veículo placa policial JNZ 9125, propriedade de Marcos Diego Alexandre de Oliveira, eleito, por isso, sujeito passivo no presente lançamento de ofício, por responsabilidade tributária (fls. 06 e 07). A autuação está materializada no Termo de Ocorrência Fiscal - TAO 217683.0901/13-0, de 28.09.2013 (fls. 04 e 05).

O sujeito passivo argumenta que é apenas o proprietário do veículo que transportava a mercadoria apreendida, de propriedade da empresa PJ Construtora e Terraplanagem Ltda. (CNPJ 03.174.004/0001-

84), não tendo responsabilidade na autuação. Explica que a construtora foi contratada pelo município de Euclides da Cunha, na Bahia, para execução de obras públicas, adquirindo as mercadorias que foram apreendidas. Observa que tais mercadorias deveriam ser entregues no canteiro de obras, em Euclides da Cunha, por equívoco, foram entregues, em outra obra da construtora, na cidade de Salvador.

Explica ainda que a PJ Construtora e Terraplanagem Ltda. contratou a transportadora LN MUNCKS para levar tais mercadorias para Euclides da Cunha e a repartição fiscal teve dificuldade na emissão de nota fiscal de Simples Remessa, por inoperância do sistema eletrônico, dos dias 23 a 27.09.2013. Desse modo, em razão do apertado cronograma para a conclusão das obras, enviou as mercadorias com os documentos fiscais originais das aquisições.

Argui o preposto do Fisco que a Lei 7.014/96 é clara quanto à responsabilização do transportador (art. 6º, III, “d”) e que a defesa não afasta a reutilização de documento, confessando, em contrário, que “*as mercadorias foram enviadas com as NFs de origem*” e que o remetente tem, dentro suas atividades econômicas, o comércio atacadista de materiais de construção em geral.

Constatou que a presente exigência recai sobre o sujeito passivo indireto, o responsável, e não sobre 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, em regra, as pessoas envolvidas nas operações mercantis são o comprador e o vendedor. A lei complementar optou por definir que o contribuinte do tributo é o vendedor. A princípio, determinar que o transportador deva efetuar o pagamento do tributo constitui um arcabouço da lei, estruturada para garantir a eficácia das 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, precipuamente, 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, em um primeiro momento, 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.

Desta forma, as provas do fato ilícito praticado pelo responsável solidário, no caso concreto, o transportador, devem estar marcadas de forma indelével e constar dos autos. A arguição do preposto fiscal que constatou a reutilização dos DANFES, apenas em função das datas de emissão dos documentos fiscais ou que o autuado não afasta a acusação, por si só, não caracteriza nenhuma fraude e nem o autoriza considerar referidos documentos inidôneos. A fraude fiscal não se presume.

A utilização dos documentos fiscais originais (aquisição de moto bomba, quadro comando e válvulas), na transferência dos produtos para o canteiro de obra na cidade de Euclides da Cunha, não configura reutilização de documentos. Resta provado no PAF a sequência dos fatos: a construtora PJ Construtora e Terraplanagem Ltda. foi contratada pelo município de Euclides da Cunha, na Bahia, para execução de obras públicas; para tal mister, adquiriu as mercadorias que foram apreendidas (fls. 57/71). Tais mercadorias que deveriam ser entregues no canteiro de obras, em Euclides da Cunha, foram entregues em outra obra da construtora, em Salvador (fls. 44/50).

A PJ Construtora e Terraplanagem Ltda. locou os veículos do autuado para transportar tais mercadorias para Euclides da Cunha (fls. 37/43). Apesar de não restar provado nos autos a recusa ou dificuldade de a repartição fiscal emitir a nota fiscal da remessa dos equipamentos para a cidade de Euclides da Cunha, a utilização do documento original da aquisição não significa que houve reutilização de documento fiscal. Talvez, até utilização de documento fiscal indevido para efetivar tal remessa, mas nunca, a reutilização, com os efeitos jurídicos de operação com fraude ou simulada. Observa-se, inclusive, que o Posto fiscal Honorato Viana atestou o transporte dos equipamentos do canteiro de Salvador para o de Euclides da Cunha, em 28.09.2013, mesma data da apreensão, conforme consta do DANFE 46.408, fl. 10.

Ademais, a alegação defensiva da falta de responsabilidade tributária, no caso concreto, entendo fazer sentido, uma vez que o Senhor Marcos Diego Alexandre de Oliveira, pessoa física, inscrição no CPF sob nº 830.550.455-72, escolhido pelo Fisco para figurar no polo passivo da exigência, se trata apenas do proprietário e locador do veículo que transportava a mercadoria apreendida (fls. 37/42).

Nesse sentido, não lhe pode ser atribuída a responsabilidade solidária legal, porque lhe faltaria capacidade para adotar as providências que poderiam impedir ou dificultar a omissão do contribuinte, conforme é a essência da responsabilidade estampada no art. 124, II, CTN, ao prescrever que o solidário deve ter relação com o fato gerador. O art. art. 6º, inciso III da Lei 7.014/96 estabeleceu que os transportadores são solidariamente responsáveis pelo pagamento do ICMS, em face às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência. A Lei não elegeu o locador como responsável tributário, mas o transportador e o locador identificado pelo Fisco como sujeito passivo não era o transportador.

Ainda porque a locação de veículos, mesmo com motorista, não configura serviço de transporte. Na existência de dúvidas, é no Direito Privado que se deve buscar o conceito de serviço de transporte, que atrai a incidência do ISSQN (quando local) ou do ICMS (quando intermunicipal ou interestadual). E assim dispõe o Código Civil (Lei 10.406/02):

“Art. 730. Pelo contrato de transporte alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar, de um lugar para outro, pessoas ou coisas.”

Portanto, por meio de tal contrato, impõe-se ao prestador do serviço de transporte o dever de levar coisas ou pessoas de um lugar para outro, por seus próprios meios, sobre os quais mantém controle pleno e exclusivo. Noutras palavras, segundo a doutrina clássica de Pontes de Miranda “Transporte é o contrato pelo qual alguém se vincula, mediante retribuição, a transferir de um lugar para outro pessoa ou bens”. No serviço de transporte, reitere-se, o prestador mantém a posse direta do veículo, a qual não é de forma alguma transferida para o contratante.

Já na locação de veículos, mesmo que com motorista, o locatário adquire temporariamente a posse direta do veículo, tendo total ingerência sobre ele (firmando quando, por quem e em quais condições será utilizado) e responsabilizando-se pelo seu abastecimento.

Ademais, o motorista acaso fornecido pela locadora deve seguir todas as ordens do locatário, sem controle sobre o itinerário, os horários e as pessoas a transportar e – o que é extremamente importante – sem poder recusar-se a atuar quando demandado, faculdade que o prestador de transporte (salvo o transporte público de passageiros) sempre detém.

Em face à exposição retro mencionada, entendo que Marcos Diego Alexandre de Oliveira, pessoa física (CPF sob nº 830.550.455-72), na condição de locador (contrato de locação de veículos com motoristas – tal como descrito, nos autos), não pode ser colocado no polo passivo da relação tributária, em questão, tendo em vista, inclusive, o acordo firmado com a LN MUNKS (ELIENE ALEXANDRE DOS SANTOS (CNPJ 00.969.770/0001-47), às fls. 40/42 desse processo administrativo fiscal – PAF.

Dessa forma, é nulo o presente lançamento de ofício, porque configurada a ilegitimidade passiva, nos termos do art. 18, IV, “b”, Decreto nº 7.629/99 (RPAF/BA). Contudo, conlui pela improcedência do Auto de Infração, tendo em vista o parágrafo único, art. 155, RPAF/BA, ao dispor que, quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará.

A afirmação do preposto fiscal que constatou a reutilização dos DANFES, apenas em função das datas de emissão dos documentos fiscais que davam trânsito aos bens ou que o autuado não afastou a acusação, por si só, não caracteriza a conduta fraudulenta da reutilização de documentos, nem o autoriza considerar referidos documentos inidôneos. A fraude fiscal não se presume. Deve restar provada, nos autos. O Posto fiscal Honorato Viana atestou o transporte dos equipamentos do canteiro de Salvador para o de Euclides da Cunha, em 28.09.2013, mesma data da apreensão, conforme consta do DANFE 46.408, fl. 10.

Por todos os motivos supra relatados, inverossímil a pretensão fiscal de que houve reutilização de documentos fiscais, não sendo cabível a lavratura do Auto de Infração com base apenas em tais pressupostos. Infração que resta descaracterizada.

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

É o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217683.0904/13-9**, lavrado contra **MARCOS DIEGO ALEXANDRE DE OLIVEIRA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR