

**A. I. Nº** - 213080.0020/14-5  
**AUTUADO** - TRANSENA TRANSPORTES LTDA.  
**AUTUANTE** - ORLANDINA FERREIRA SILVA  
**ORIGEM** - IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 29.10.2015

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACORDÃO JJF Nº 0172-01/15**

**EMENTA:** ICMS. ENTREGA DE MERCADORIA EM LOCAL DIVERSO DO INDICADO NO DOCUMENTO FISCAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação tributária estadual atribui a responsabilidade pelo pagamento do imposto aos transportadores que derem trânsito a mercadorias desacompanhadas da documentação fiscal exigível. Entretanto, na situação fática, existe contradição entre os fatos narrados no auto de infração e o descrito no Termo de Ocorrência Fiscal. Ademais, conforme os autos do processo não se confirma a infração apontada na inicial. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 10/03/2014, exige ICMS totalizando o valor histórico de R\$14.212,00 e multa de 100%, em razão da entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal. (Infração 53.01.04).

Consta na descrição dos fatos: "Mercadorias com DANFE emitido pela empresa PHD GUINDASTE LTDA, CNPJ 02.049.032/0001-07 sito o endereço: Estrada Municipal Vicente de Menezes, 800 - CX postal 8047 - Lim - Caxias do Sul no estado do Rio Grande do Sul. Destinada a empresa APOIO LOCAÇÕES DE GUINDASTE E EQUIPAMENTOS LTDA, CNPJ 13.674.750/0001-90, sito o endereço Rua Uberlândia, 94 - bairro São João na cidade de Feira de Santana/BA. Sendo entregue a empresa RIBEIRO DIESEL PEÇAS E SERVIÇOS LTDA. CNPJ 34.179.954/0001-00, sito o endereço: Estrada Velha de Pirajá município de Salvador/BA, portanto, sendo entregue em empresa e local diverso do indicado no documento fiscal, infringindo a legislação em vigor. Em tempo: Mercadorias foram depositadas no próprio local da descarga, ficando o real destinatário como fiel depositário."

Consta também a seguinte observação: Este Termo substituiu o de nº 213080.0055/13-5.

O autuado ingressa com defesa (fl. 23), solicitando reavaliação do presente Auto de Infração sob o argumento que o equipamento adquirido pelo cliente Apoio Locação de Guindastes e Equipamentos Ltda., foi apenas entregue na empresa Ribeiro Diesel Pecas e Serviços porque esta última é responsável pela montagem do equipamento, sendo que, posteriormente, o guindaste foi entregue no destinatário da nota fiscal.

Diz ainda que as duas cidades ficam no mesmo Estado e não teria a diferença entre as alíquotas do ICMS. Anexa cópia com tal informação.

A autuante presta informação fiscal (fls. 43/45). Garante que a tese defensiva está equivocada. Não tem provas da alegação e o presente caso se restringe à responsabilidade das transportadoras. Explica que a equipe de fiscalização que efetuou a lavratura do Termo de Apreensão, cumprindo com as suas atribuições, ao abordar um veículo transportador verificou que o mesmo estava com destino a uma empresa e com desvio de percurso para entregar em um outro estabelecimento. Conforme determina a Inspetoria para constatar a prova material, seguiu

o veículo e foi constatado a descarga e a entrega das mercadorias em local diverso, tendo sido lavrado o Termo de Ocorrência Fiscal e como prova material a favor do fisco, as mercadorias foram depositadas no próprio local da descarga, ficando o contribuinte recebedor como fiel depositário.

Aduz que o autuado nada justifica ao afirmar que "é responsável pela montagem do equipamento e posteriormente o guindaste foi entregue no destinatário da nota fiscal". Entende que isso não é verdade, pois o equipamento já estava montado. Defende que a redação da acusação fiscal é objetiva e cristalina, não existindo nenhum fundamento de que a mercadoria estava montada, pois a mesma veio do estado do Rio Grande do Sul (DOC 10) totalmente montado Guincho Veicular (destacado em marca texto) e não passou por empresa de montagem nenhuma.

Diz que sobre esse assunto, a legislação é clara, e o crédito foi reclamando contra o real transportador do equipamento montado que vem a ser o responsável direto pelo cometimento da infração, na qualidade de responsável solidário, segundo a Lei 7.014/96 (art. 6º, III). Descreve decisão exarada pelo conselheiro Dr. José Bizerra Lima Irmão (auto de infração 161730.0019.09-5).

Diz que as provas são irrefutáveis, pois acompanhou o veículo transportador e esperou a descarga dos produtos no local diverso e efetuou o respectivo termo. Diz ainda que a empresa não apresentou nenhuma prova. Pede o julgamento procedente do Auto de Infração.

É o relatório.

#### **VOTO**

Trata o presente auto de infração de exigência de ICMS sob a acusação de entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal. Consta na descrição dos fatos que mercadorias com DANFE emitido pela empresa PHD GUINDASTE LTDA, situada no Estado do Rio Grande do Sul, destinadas a empresa APOIO LOCAÇÕES DE GUINDASTE E EQUIPAMENTOS LTDA, em Feira de Santana/BA, estava sendo entregue a empresa RIBEIRO DIESEL PEÇAS E SERVIÇOS LTDA., situada na Estrada Velha de Pirajá município de Salvador/BA, infringindo a legislação em vigor.

Consta ainda que as mercadorias foram depositadas no próprio local da descarga, ficando o real destinatário como fiel depositário e que houve substituição do Termo de Ocorrência.

Nas razões defensivas, o impugnante admite que o equipamento, adquirido por uma empresa de locação de guindaste, foi entregue na empresa RIBEIRO DIESEL PEÇAS E SERVIÇOS LTDA., em Salvador, para a sua montagem e posterior entrega ao destinatário da nota fiscal.

A autuante declarou na informação fiscal que *"a equipe de fiscalização que efetuou a lavratura do Termo de Apreensão, cumprindo com as suas atribuições, ao abordar um veículo transportador verificou que o mesmo estava com destino a uma empresa com desvio de percurso para entregar em outro estabelecimento"*.

Explica ainda que, *"conforme orientação da Inspeção, seguiu o veículo e constatou descarga e a entrega em local diverso, tendo sido lavrado o Termo de Ocorrência Fiscal"*.

Da análise dos elementos que compõem o Processo Administrativo Fiscal - PAF, em especial do citado Termo de Ocorrência Fiscal nº 213080.0055/13-5 (fls. 05/06), do próprio Auto de Infração (fls. 01/03) e da posterior Informação Fiscal (fls. 43/45), vejo que existem contradições em seus relatos que comprometem a fidedignidade da autuação. A acusação fiscal, na peça no Auto de Infração é *"entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal"*. No Termo de Ocorrência acostado aos autos, relata-se também que as mercadorias estavam sendo entregues em local diversos, porém, tal documento foi lavrado, em momento posterior ao próprio Auto de Infração (às 13 horas do dia 10.03.2014; o AI, às 11,44 horas); trata-se de documento diferente daquele indicado no próprio Auto de Infração - TAO 213080.0006/14-2, que foi omitido dos autos, impedindo que se conheça a motivação da substituição, inquinando a autuação de vício grave; por fim, na Informação Fiscal, relata a própria autuante que os fatos aconteceram,

quando da abordagem ao veículo transportador pela equipe de fiscalização, verificando que o mesmo se destinava a uma empresa, em desvio de percurso e entrega em outro estabelecimento, efetuando a *"lavratura do Termo de Apreensão"*.

Complementa na mesma informação Fiscal que seguiu o veículo e constatou descarga e a entrega em local diverso, tendo sido lavrado o *"Termo de Ocorrência Fiscal"*.

A tarefa da fiscalização para verificar o cumprimento de obrigação tributária deverá sempre pautar-se em um termo que se preste a fundamentar ou instruir a ação fiscal. Na fiscalização de trânsito de mercadorias, o Termo de Apreensão (Ocorrência Fiscal), Termo de Liberação ou de Depósito objetivam documentar a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos que constituam prova material de infração, bem como sua liberação ou depósito em poder de terceiro, nos termos da legislação do ICMS (art. 28, IV, IV-A e § 4º, c/c o art. 29 do RPAF/BA – Decreto 7.629/99). Trata-se de aspecto relacionado à estrita legalidade do lançamento tributário.

A lavratura destes Termos, inclusive, além de se prestar como prova de infração à legislação do ICMS, sua função é de resguardar os direitos da Fazenda Pública Estadual, não podendo existir contradição entre o fato ocorrido na vida real e o narrado no termo de ocorrência ou de apreensão de mercadorias.

Na fiscalização de mercadorias em trânsito deve prevalecer o princípio da primazia da realidade, devendo o lançamento fiscal se reportar sempre ao fato contemporâneo, efetivamente verificado, no momento de sua ocorrência, por ocasião da circulação da mercadoria. Justamente por isso, em regra, manda-se que seja apreendida a mercadoria que esteja irregular para servir de prova da materialidade do fato ocorrido no trânsito. O termo de apreensão deve narrar os fatos e descrever fidedignamente o bem apreendido, porque se prestará à instrução processual. Dele não se deve tirar nem acrescentar nada distante dos fatos observados e extraídos do mundo real. Assim também, o Termo de Ocorrência Fiscal (art.28, IV-A, RPAF-BA), quando for desnecessária a apreensão dos bens.

Isto porque, a instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos por princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação.

Constato, no caso em concreto, que apesar de não constar no documento fiscal, o local da entrega do equipamento, o que seria desejável, não entendo que houve infração cometida contra a legislação do ICMS, que determinasse o nascimento da obrigação tributária principal de pagar imposto. Ainda porque o próprio adquirente autorizou a entrega do *"guindauto"* para montagem em caminhão da sua propriedade, em um estabelecimento especializado em tais serviços.

Com efeito, através da nota fiscal eletrônica nº 19.880, representada pelo respectivo DANFE, a PHD GUINDASTE LTDA, situada no Estado do Rio Grande do Sul, realizou uma operação de venda de um guindaste para equipamento em veículo de propriedade do adquirente, situado no Estado da Bahia, APOIO LOCAÇÕES DE GUINDASTE E EQUIPAMENTOS LTDA, situado em Feira de Santana - BA. Emitiu, em seguida, o adquirente uma declaração autorizando a entrega do equipamento na empresa RIBEIRO DIESEL PEÇAS E SERVIÇOS LTDA., situada na Estrada Velha de Pirajá município de Salvador/BA, para montagem do equipamento guindaste.

Conforme se observa dos documentos que instruem os autos, não existem elementos que evidenciem a existência da fraude constante na inicial, ainda porque, a fraude não se presume, necessária que esteja cabalmente provada. A empresa baiana que adquiriu o produto tem como atividade principal o fornecimento de equipamentos para transporte de elevação de cargas e adquiriu um *"Guindauto"*, também conhecido como Caminhão Munck, que é um equipamento hidráulico, articulado, utilizado para o carregamento, descarregamento e transporte de diversos equipamentos pesados, principalmente máquinas de grande porte. Autorizou, em seguida, sua entrega em outro estabelecimento especializado, nesse tipo de serviço.

Justamente por tais razões, entendo que houve equívoco fiscal capitular a infração nos artigos 6º, 13, inciso I, alínea “b”, item 1, e art. 17, §3º, da Lei nº 7.014/96.

Antes, com relação à colocação do transportador no polo passivo tributário. A responsabilidade solidária (art. 6º, III, “d” da Lei nº 7.014/96), apesar de a preposta do Fisco ter consignado a alínea “a”, alcança os transportadores, em relação às mercadorias que conduzirem sem documento fiscal que comprove a sua procedência ou acompanhadas de documentação inidônea. O que não ocorre, no caso em concreto.

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.

Em regra, as pessoas envolvidas nas operações mercantis são o comprador e o vendedor. A lei complementar (87/96) 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.

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 nasce por força de uma ocorrência tida como ilícita.

Nesse passo, as provas do fato ilícito praticado pelo responsável solidário, o transportador, devem estar marcadas de forma indelével e constar dos autos. O que não se percebe, no caso. Cabível repetir que a fraude que caracteriza a inidoneidade de documento fiscal não se presume (artigo 40, §3º, combinado com o artigo 44, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96). Tal fato já inquinaria também de nulidade a exigência, agora por ilegitimidade passiva do transportador colocado equivocadamente no polo passivo da pretensão fiscal.

No entanto, a infração querida pelo agente fiscal, sequer existiu. Justamente, por isso, nos termos do parágrafo único do artigo 155 do Decreto 7.629/99, deixo de pronunciar a nulidade do procedimento fiscal, em face dos vícios processuais já declinados, seja pela ausência de Termo de Ocorrência válido, seja pela ilegitimidade passiva do transportador, no caso em concreto, ou seja, ainda, pela equivocada base de cálculo manejada pela fiscalização, sem a consignação do respectivo crédito fiscal, na pretensa constituição do crédito tributário (fl. 04).

Ocorre que o vendedor emitiu a regular nota fiscal eletrônica para endereço do comprador com o destaque dos impostos de praxe (fl. 10) e esse indicou o estabelecimento e local, onde o guindaste adquirido deveria ser encaminhado, nesse Estado da Bahia, para montagem em veículo de sua propriedade. Portanto, o documento fiscal contém corretamente o endereço do adquirente, em conformidade com o cadastro do contribuinte na Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. e esse fez constar, ainda que em documento apartado, o endereço efetivo da entrega da mercadoria

Posto isso, o Auto de infração que seria nulo pelos vícios insanáveis observados na sua lavratura, é, na realidade improcedente, porque não resta caracterizada a infração descrita no lançamento de ofício. De acordo com a exposição retro referenciada e a legislação do ICMS, a autuação manejada pela fiscalização no trânsito de mercadorias não logra êxito, restando descaracterizada a exigência e IMPROCEDENTE o respectivo 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 **213080.0020/14-5**, lavrado contra **TRANSENA TRANSPORTES LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de setembro de 2015.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR