

A. I. Nº - 232285.0907/15-3  
AUTUADO - R G ATAC DE PROD ALI LTDA.  
AUTUANTE - FRANCISCO DE CHAGAS MAIA  
ORIGEM - IFMT/DAT/NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 23. 03. 2018

## 1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0021-01/18

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. Trata-se de procedimento fiscal efetuado em desacordo com as rotinas usuais estabelecidas para a fiscalização no trânsito de mercadorias e sem cumprimento do devido processo legal. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação e em observância às regras do direito formal. Nulo é o lançamento de ofício com preterição de aspectos essenciais, com confusão na exigência tributária e incerteza na apuração da base de cálculo, que fulminam de materialidade, a exigência. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 01/10/2015, exige ICMS no valor de R\$25.768,60, acrescido da multa de 60%, em razão da irregularidade a seguir descrita: *"utilizar-se o transportador de documentos fiscais revestido de formalidades legais, com intuito de fraude, para transportar mercadorias destinadas a contribuinte fictício ou a contribuinte inapto pelos incisos I, V, "a" e "c", VII, XV, X, VII, XV, XVIII do art. 171 do RICMS, aprovado pelo Decreto 6.284/97."*

Consta ainda no campo descrição dos fatos que foi constatada irregularidade no veículo de placa CZC 2019-BA que transportava 2860 caixas de biscoitos constantes no DANFE 028.062, chave de acesso 2615090899977600001000280627, sendo considerado esse DANFE inidôneo por destinar uma carreta fechada de um só (biscoito) para um minimercado localizado em uma sala conforme consulta no site da Receita Federal e no Sintegra, sendo, pois, incompatível com a capacidade física e econômica da mesma. Utiliza-se o transportador/comerciante de documento fiscal revestido de formalidades legais com intuito de fraude ao transportar mercadorias para contribuinte divergente do indicado na documentação fiscal. Utilizada pauta fiscal da Bahia para cálculo do imposto do produto. Como prova do ilícito foi feita apreensão das mercadorias e do documento fiscal.

Na peça defensiva apresentada (fls. 53/59), o autuado diz que é constituído sob a forma de Sociedade por cota de responsabilidade limitada, tendo como objetivo social o comércio por atacado de produtos alimentícios em geral, com clientela em todo o território nacional.

Explica que vendeu 1.500 caixas de biscoitos *cream creack vitarella integral 20x400g*, 1.360 caixas de biscoitos *cream creack vitarella trad* para a empresa goiás stone comercial de alimentos ltda. ME com inscrição no CNPJ 22.872.644/0001-02 e inscrição estadual 035.558.873, situada no Estrado de Goiás. Diz que o transporte das mercadorias foi acobertado pela Nota Fiscal 028.062.

Aduz que transitou pelos Estados de Pernambuco, Alagoas e Sergipe, sem que seus respectivos Fiscos constatassem quaisquer irregularidades na documentação fiscal; somente no território baiano as mercadorias foram apreendidas.

Reclama que houve agressão ao princípio da extraterritorialidade, nos termos do art. 102, CTN;

invoca a doutrina, deduzindo que não é dado ao Fisco da Bahia dizer sobre a inidoneidade de um documento fiscal emitido em conformidade com a legislação de outro Estado da Federação.

Defende que enxergando irregularidade, em trânsito na Bahia, o fiscal deveria fazer o monitoramento interno e informar ao Fisco do Estado emitente da nota fiscal. Transcreve acórdão do Estado de Sergipe.

Argumenta que o art. 209 do RICMS define o documento que pode ser considerado inidôneo, não constando a hipótese: “*destinar uma carreta fechada de um só produto para um minimercado localizado em uma sala*”, não tendo amparo legal o procedimento fiscal. Cita outro acórdão do Estado de Sergipe, entendendo que a infração resta descaracterizada. Pede seu cancelamento.

Na informação fiscal prestada (fls. 68/72), diz o preposto fiscal que a alegação defensiva da falta de enquadramento legal não é verdadeira, em face o art. 11, “b” da Lei Complementar 87/96 que disciplina as mercadorias em situação irregular e documentação inidônea.

Diz que de acordo com o art. 19 do RPAF/BA não implica nulidade dos autos e que a indicação de dispositivo regulamentar equivale ao disposto na lei correspondente, desde que fique evidente o enquadramento. A ação fiscal contém os elementos para se determinar a infração e o infrator.

Destaca que a responsabilidade solidária está prevista nos artigos 123 e 124. Sendo o transportador sujeito passivo por solidariedade. Em consulta ao site da Receita Federal, percebeu que o autuado é também transportador, CNAE 4930/2-01.

Explica que calculou a base de cálculo, acrescida do serviço de transporte, de acordo com o previsto para mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, e feito o arbitramento conforme a LC 87/96, no RICMS/BA, Lei 7.014/96 (art. 22). Confirma que não há irregularidade na determinação do valor da operação. Transcreve a jurisprudência sobre a responsabilidade do transportador e base de cálculo de arbitramento.

Rebate que não há qualquer problema de extraterritorialidade, pois diante de mercadoria em situação irregular, o fato gerador ocorre no local da operação, consoante o art. 11, “b”, LC 87/96. Diz que a ação fiscal respeitou os princípios constitucionais tributários e aqueles inerentes à administração pública e que buscou apoio no COE, ligado às operações em transito, a fim de confirmar junto ao Fisco do Estado de Goiás, dados da empresa destinatária, o que foi negado, sob a alegação de lhe faltar competência.

Admite que diante da negativa do COE e considerando que biscoito está na substituição tributária (Protocolo ICMS 46/00), embora Goiás não seja signatário, efetuou contato direto com o fisco goiano, que ficou de enviar o problema para a sua inteligência fiscal e que a empresa destinatária não possuía qualquer recolhimento relativo aos produtos apreendidos. Informa que houve liberação da mercadoria através de mandado de segurança.

Diz que confirmando a irregularidade da empresa ficta, o fisco goiano declarou a empresa “*não habilitada*”, disponibilizando no Sintegra, conforme extrato anexado aos autos.

Reitera o dispositivo legal da nota fiscal eletrônica, o Protocolo 20/07, Ajustes SINIEF e Ato COTEPE, que confirmam a inidoneidade do documento fiscal.

É o relatório.

## VOTO

O presente Auto de Infração modelo 4, lavrado pela fiscalização do transito de mercadorias, exige ICMS, sob a acusação descrita da seguinte forma: “*utilizar-se o transportador de documentos fiscais revestido de formalidades legais, com intuito de fraude, para transportar mercadorias destinadas a contribuinte fictício ou a contribuinte inapto pelos incisos I, V, “a” e “c”, VII, XV, X, VII, XV, XVIII do art. 171 do RICMS, aprovado pelo Decreto 6.284/97.*”

A exigência recaiu sobre a empresa que transportava os produtos na condição de responsável solidária pela infração cometida. Assevera o preposto do Fisco que considerou inidôneo o DANFE

que transportava a carga de biscoitos, acompanhada do DANFE 028.062, através do veículo placa policial C2C 2019 – BA (fl. 16), porque a mercadoria se destinava a um minimercado localizado em uma sala, incompatível com a sua capacidade física e econômica. Entendeu que o transportador e comerciante utilizava documento fiscal revestido de formalidades legais com intuito de fraude ao transportar mercadorias para contribuinte “*divergente*” do indicado na documentação fiscal.

Segundo a acusação fiscal, o transporte efetuado pela empresa impugnante, na condição de prestadora de serviço de frete, conduzia mercadorias de sua propriedade, com origem no Município de Curado, em Pernambuco, e destino para a empresa Goiás Stone Comercial de Alimentos Ltda – ME, no Estado de Goiás, em operação de compra e venda de mercadorias. A Fiscalização Estadual, quando da passagem da mercadoria pelo Estado da Bahia, entendeu existir fraude na operação, sob o argumento de que falta à empresa de destino suporte físico para receber as mercadorias.

Constatou, outrossim, que a simples afirmação da identificação do destinatário em uma sala, sem capacidade física ou econômica para receber os biscoitos, localizado no Estado de Goiás; considerando ainda que os produtos estavam apenas de passagem, no Estado da Bahia, não são motivos que determinem infração cometida contra a legislação do ICMS desse Estado e autorizassem o nascimento da obrigação tributária principal de pagar imposto. Ainda mais, sob a premissa da existência de fraude fiscal.

Conforme se observa dos documentos que instruem os autos, não existem elementos que provem a existência da fraude constante na inicial, ainda porque, a fraude não se presume, necessária que esteja cabalmente provada.

A capitulação da infração nos artigos 39, 911 e 913 do Regulamento de ICMS, já revogado, não ajuda no entendimento da pretensão fiscal.

O fato de colocar o remetente como transportador no polo passivo tributário, configura-se outro equívoco. A responsabilidade solidária (art. 6º, III, "d" da Lei nº 7.014/96), enquadrada pelo preposto fiscal no art. 39, I, "d", do Decreto 6.284/97, alcança os transportadores, em relação às mercadorias que conduzirem sem documento fiscal que comprove a sua procedência ou acompanhadas de documentação inidônea. O veículo utilizado no transporte da mercadoria, objeto da autuação, placa policial C2C 2109, encontra-se registrado em nome do próprio motorista, Siderlon Ferreira de Almeida (fl. 16).

Na responsabilidade solidária legal, 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, 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, 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.

Em outra banda e a despeito de consignar na informação fiscal que arbitrou a base de cálculo do imposto para os casos de mercadorias acompanhadas de documento inidôneo, de acordo com o previsto na LC 87/96 e RICMS/BA e na inicial dos autos constar que utilizou pauta fiscal para cálculo do imposto, não restou demonstrado, efetivamente, como determinou a base de cálculo de ICMS exigido.

Apresentou o Auto de Infração a base de cálculo de R\$151.580,00, com lastro no Demonstrativo de Débito anexado à fl. 02 deste PAF, parte integrante na peça inaugural do processo. Foi declarado pelo autuante na informação fiscal que a base de cálculo da exigência teria sido quantificada com o acréscimo do serviço de transporte, e que foi adotado o método de “arbitramento”, de acordo com a L.C. 87/96, RICMS e com fundamento no art. 22 da Lei nº 7.014/96.

Todavia, não foi explicitado qual o critério de apuração da base de cálculo pela via do arbitramento para os itens constantes da nota fiscal e qual cálculo aritmético foi utilizado pelo autuante para se chegar ao valor de R\$151.580,00, em divergência com o documento fiscal que acobertava as mercadorias, no valor de R\$103.770,00.

A estranha alegação de que o valor do crédito tributário corresponde a 34% da base de cálculo das mercadorias destinadas ao Estado da Bahia, não tem sustentação no ordenamento jurídico desse Estado. Qual o lastro legal para a adição desse percentual?

O agente fiscal não logra explicar. Parece apenas uma conjectura. Não há como se saber efetivamente qual foi o critério adotado pelo agente fiscal na quantificação da base de cálculo.

Além de não demonstrar o cálculo aritmético para se chegar ao valor das operações, na cifra total R\$151.580,00, que resultou no ICMS de R\$25.768,00, à alíquota de 17%, ou seja, não foi detalhada a quantificação dos valores unitários para cada item das mercadorias que compuseram o lançamento fiscal. O autuado acostou apenas aos autos os valores da pauta fiscal dos produtos derivados de farinha de trigo (fl. 4).

Aplica-se ao caso a Súmula CONSEF nº 01, cujo conteúdo fundamenta a nulidade do procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e comprehensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

Dessa forma, não pode lograr êxito o lançamento de ofício que não assegure a prevalência da cláusula do "*devido processo legal*". Na presente ação de fiscalização, não foram observadas as formalidades legais expressamente previstas em lei e demais atos normativos. O Auto de Infração respectivo não contém os elementos orientadores para a sua lavratura, conforme previstos no art. 39, RPAF/BA e no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Diante do todo exposto, o presente Auto de Infração é NULO.

É como voto.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 232285.0907/15-3, lavrado contra **R G ATAC DE PROD ALI LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR