

A. I. N° - 210765.0065/17-9  
AUTUADO - JOSÉ FELICIANO FERNANDES DE LACERDA  
AUTUANTE - MARISA SOUZA RIBEIRO  
ORIGEM - IFMT/SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 11.07.2018

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0104-04/18**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO. LEGALIDADE. Incerteza quanto ao valor do imposto a ser lançado – arbitramento da base de cálculo do tributo efetuado sem observância da previsão normativa específica. Vício jurídico substancial. Ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária. Precedentes deste Conselho: Súmula CONSEF n° 1. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 05/02/2017, reclama o valor de R\$927.000,00, acrescido da multa de 100%, sob a seguinte acusação: “*Transporte ou operação de mercadorias sem documentação fiscal.*”

Consta ainda na descrição dos fatos a seguinte informação: “*Refere-se a 927 caixas de cigarros que se encontravam sem documentação fiscal no veículo de placa policial CPN-9854/RJ, contatado após conferência física das mercadorias, sendo 180cx de cigarros marca GIFT, 662 de cigarro marca GIFT BOX e 85 cx. de cigarro marca OFF, conforme Termos de Ocorrências e Termo de Conferência anexos.*”

O sujeito passivo, através de advogado legalmente habilitado apresenta defesa, fls. 34 a 48. Após um breve relato dos fatos assevera que a Autoridade Fazendária entendeu pela cobrança do imposto no valor de R\$927.000,00, acrescidos de multa no valor de R\$927.000,00, restando apurado o crédito tributário reclamado no total de R\$1.854.000,00, contudo, inexiste qualquer infração a legislação tributária.

Argui nulidade do Auto de Infração, em face da sua manifesta INSEGURANÇA pela ausência de elementos suficientes para a determinada (suposta) infração, sem olvidar que o ato ora guerreado foi praticado com preterição do direito de defesa do Impugnante, sem respeito ao devido processo legal, meio para a garantia do direito de defesa, e assim acarretando-lhe plena deficiência material, nos termos do Art. 18, incisos II, e IV, alínea “a”, do Decreto Estadual nº 7.629/99.

Após transcrever artigos da Constituição Federal diz que a fiscalização não só vulnerou os dispositivos legais apontados no auto de Infração, como também não há qualquer fundamento que viabilize a compreensão da imposição da exação fiscal pretendida pelo Fisco deste Estado, tolhendo o contribuinte ao alcance pleno dos direitos constitucionais supra apontados: devido processo legal; ampla defesa e do contraditório; legalidade; moralidade; existência digna de todos; e por fim, livre exercício da atividade econômica.

Após informa que é motorista autônomo profissional, realizando transportes de cargas para diversos Estados da Federação, através do caminhão de sua propriedade Volkswagen 23.220, ano 2002, modelo 2002, cor branca, placa CPN-9854 e que após ser contactado, via telefone, por preposta da empresa Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação e Exportação Ltda., uma vez que já realizou serviços de transporte para esta, foi contratado para transportar produto acabado (cigarros), transferindo as mercadorias da filial do Estado do Rio de Janeiro para a filial do Estado de Pernambuco.

Assevera que no dia 24/02/2017, a empresa Quality In Tabacos emitiu a Nota Fiscal de nº 000.000.319, devidamente autorizada pelas Secretarias de Fazenda dos Estados do Rio de Janeiro e Pernambuco, referente à transferência de seu produto acabado (1.030 caixas de cigarros - "Gift", "Off" e "Gift Box" entre suas filiais.

Ocorre que no dia 03/03/2017, ao se dirigir espontaneamente ao Posto Fiscal Benito Gama, da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, sendo abordado após atravessar o "quebra-mola", a Auditora do Tesouro Estadual, após avalizar o documento de transferência de mercadorias, o que comprova que os produtos lícitos não estavam desacompanhados de Nota Fiscal Eletrônica, mandou informar ao mesmo que havia divergência na quantidade da carga transportada e a quantidade constante no DANFE, sendo solicitado o estacionamento do veículo para pesagem e posterior contagem física.

Ressalta que esclareceu aos servidores da SEFAZ-BA que as mercadorias retidas destinavam-se a filial da empresa contratante Quality In Tabacos no Estados de Pernambuco, estando a mesma regularizada naquele Estado de destino, tanto que a Nota Fiscal foi validada pelas Secretarias de Fazenda.

Entende que diante de tal fato de análise do documento fiscal, o Auditor Fiscal não poderia fundamentar o Auto de Infração no artigo 6º, incisos III, alínea "d" e IV, cujo teor transcreve.

Reafirma que foi autuado quando estava em trânsito no estado da Bahia, com mercadorias destinada a outra unidade da Federação, ou seja, as referidas mercadorias objeto da fiscalização, diferentemente do que quer fazer crer o Auto de Infração, tinha destinatário devidamente identificado no respectivo DANFE, o qual, em momento algum, foi declarado inidôneo.

Questiona como pode haver uma autuação sob o frágil argumento de que o Impugnante transportava mercadoria sem destinatário certo sem que seja desclassificado o documento fiscal apresentado à fiscalização.

Diz que após a contagem física das mercadorias em 05/06/2017 (dois dias após o início da fiscalização), ficou constatado que estavam sendo transportadas 1.030 caixas de cigarros da empresa contratante Quality In Tabacos, o e respectivo Danfe nº 000.000.319 que acompanhava as mercadorias, constava 103 caixas.

Fala que após tomar conhecimento dos fatos, imediatamente informou a empresa contratante Quality In Tabacos, que depois de verificar a documentação fiscal, também constatou o erro cometido por seu funcionário, uma vez que a quantidade das mercadorias são apostas no Danfe por milheiro (MIL), constando para os produtos "Gift – 200,0000, "Off – 100,0000 e "Gift Box – 730,0000", enquanto deveria constar "Gift – 2000,0000, "Off – 1000,0000 e "Gift Box – 7300,0000". Ou seja, no momento da confecção do documento fiscal, não foi digitado o número 0 por duas vezes, e somente uma vez pela empresa contratante do frete Quality In Tabacos.

Conclui que o ocorrido foi um erro material, tanto que a quantidade total de produtos são parecidas (103 – 1030), bem como as marcas conferidas fisicamente e constantes no DANFE são as mesmas.

Frisa que as mercadorias lícitas são fabricadas por empresa detentora de registro especial de fabricação, além de possuir o registro sanitário competente, sem olvidar que, diferentemente faz crer a Autoridade Fiscal, o DANFE possui origem e destinatário certo, descritos em documento fiscal próprio autorizado pelas Secretarias de Fazenda, contendo somente o erro material. Mesmo assim, a Autoridade Fiscal emitiu o Auto de Infração de nº 2107650065/17-9, com os respectivos Documentos de Arrecadação Estadual, nos valores de R\$1.761.300,00 e R\$92.700,00, contra o Impugnante, bem como reteve as mercadorias da empresa Quality In Tabacos, condicionando o pagamento do suposto imposto que entendia devido, que sequer iria ter como destinatário o Estado da Bahia, liberando o caminhão do Impugnante somente após três dias.

Acrescenta que posteriormente, a Autoridade Fazendária remeteu o procedimento fiscal a Autoridade Policial da Delegacia de Polícia Civil do Departamento de Repressão e Combate ao Crime Organizado – DRACO – da cidade Vitória da Conquista, tendo o mesmo prestado todos os esclarecimentos cabíveis, sendo liberado após ser ouvido. Neste interim, a empresa contratante, Quality In Tabacos emitiu a Nota Fiscal nº 000.000.326 (complementar), regularizando o erro material com relação a quantidade das mercadorias, bem como ingressou com o competente Requerimento de Restituição de Bens Apreendidos perante a Autoridade Policial.

Cita que a própria Autoridade Policial Baiana, DETERMINOU A DEVIDA LIBERAÇÃO DOS RESPECTIVOS BENS EM 08/03/2017, conforme se verifica do Auto de Entrega ao preposto da empresa em anexo. Ou seja, não há que se falar em mercadoria de origem não comprovada ou sem documentação fiscal.

Aduz que neste aspecto também não é aplicado à espécie a outra fundamentação constante do Auto de Infração, art. 34, incisos VI-A, XIV-B XII da lei 7.014/96 e artigos 83, I e 101 do RICMS/BA.

Ou seja, a empresa contratante, Quality In Tabacos emitiu Nota Fiscal quando da saída das mercadorias no Estado do Rio de Janeiro, bem como emitiu Nota Fiscal Complementar quando caracterizado o erro na quantidade, tanto que as mercadorias lícitas foram liberadas, não havendo que se falar em qualquer responsabilidade do Impugnante por estar transportando produtos sem destinatário certo ou desacompanhado de documentação fiscal.

Quanto à defendida deficiência material, inconteste a completa inépcia da autuação em razão de não haver prova cabal que possa embasar a acusação, pois não contendo elementos suficientes para se determinar com segurança a infração.

Conclui ser inegável que inexistiu justa causa para autuação fiscal contra o Impugnante em razão de inexistir qualquer ação ou omissão perpetrado pelo motorista capaz de configurar as hipotéticas infrações legais apontadas, posto que foi contratado, mediante remuneração, sendo-lhe entregue a Nota Fiscal nº 000.000.319 devidamente validada, no momento que saiu das dependências da empresa Quality In Tabacos no Rio de Janeiro com destino ao Estado de Pernambuco, não lhe cabendo conferir quantidade.

Após, afirma que o serviço por ele prestado, encontra respaldo no artigo 730 do Código Civil cujo teor transcreve, e para esclarecer de vez a sua responsabilidade cita o artigo 753 do CCB, tendo o transportador agido conforme determina a lei, ao informar a empresa Quality In Tabacos sobre a divergência na quantidade da carga transportada.

Acrescenta que apenas por amor ao debate, uma vez que não é de sua responsabilidade o pagamento do suposto imposto devido, que as mercadorias transportadas estavam sendo destinadas a outra filial da empresa contratante Quality In Tabacos.

Destaca que a natureza da operação é a de transferência de produtos entre "estabelecimentos" de sua propriedade, ou seja, não há circulação de mercadorias, muito menos transferência de titularidade do bem, requisito este necessário à caracterização do imposto, conforme determina a Súmula 166 do STJ.

Acrescenta que na remota hipótese possibilidade de ser justa a cobrança do tributo, premente a revisão da cominação da multa aplicada, diante das elementares tipificadas na legislação estadual, pois, considerando o excessivo e confiscatório percentual aplicado em concreto (100%).

Enfim, ainda que fosse cabível qualquer imposição punitiva (MULTA), em completo descompasso com os princípios fundamentais do ordenamento jurídico brasileiro, sobretudo o CARATER CONFISCATÓRIO, vedado inclusive pela Constituição da República, ainda assim, entende-se que o percentual cominativo que poderia razoavelmente se enquadrar na espécie, por analogia, seria o da hipótese do inciso X, do mesmo Art. 42 do citado dispositivo legal, que reproduz.

Interpreta que o texto legal supracitado, poderia amoldar-se ao caso em tela, posto que o Impugnante não estava transportando mercadorias desacompanhada de Nota Fiscal, e quando

apontado o erro, a empresa contratante Quality In Tabacos imediatamente emitiu Nota Fiscal Complementar.

Destaca que a multa imposta não respeita o princípio da proporcionalidade (*que em inúmeras oportunidades é tratado como princípio contido no âmbito da razoabilidade*).

Explica que tal princípio, tem por finalidade precípua equilibrar os direitos individuais com os anseios da sociedade. Princípio largamente adotado pela jurisprudência alemã do pós-guerra, preceitua que nenhuma garantia constitucional goza de valor supremo e absoluto, de modo a aniquilar outra garantia de valor e grau equivalente.

Transcreve ensinamentos sobre o tema do mestre Dirley da Cunha Júnior e das professoras Fernanda Marinela e Maria Rosynete Oliveira Lima

Fala sobre o excesso de exação registrando que nenhum ato administrativo irregular ou viciado, como é o caso da ação fiscal que se impugna, escapa da apreciação jurisdicional. Essa é uma norma na sua origem constitucional, de defesa dos direitos. Sobretudo uma norma que, como princípio visa resguardar a ordem jurídica e a proteção do administrado. Abrange, assim, desde logo, todos aqueles atos de autoridade capazes de causar lesão flagrante produzida ou por produzir pela Administração Pública.

Assim, a autoridade Fiscal não pode ao arrepio da lei, criar hipóteses que configurem infração fiscal, por força de mera (e teratológica) interpretação! O Auto de Infração está eivado de ilegalidade, para que se aperfeiçoe a alegação autuante em irrefutável e segura infração fiscal.

Portanto, urge que o fisco do Estado da Bahia sobretudo à luz dos dogmas constitucionais, por obediência à legalidade, moralidade e eficiência devidas pela administração pública, assim, reconheça a invalidade ou a nulidade do crédito tributário exigido e assim considerando insubsistente a própria autuação fiscal.

Finaliza apresentando os seguintes considerandos:

- i)** a deficiência formal e a falta de comprovação material do ilícito fiscal constante do auto de infração;
- ii)** a não prevalência do crédito tributário pretendido, por incorrente e incomprovada a ilicitude indicada na autuação ora impugnada;
- iii)** a indevida instauração da ação fiscal, já que inexistente a subsunção fática comprovada que pudesse legitimar a exação supostamente alegada.

Após solicita que seja julgada a autuação fiscal inválida, nula ou insubsistente, ou assim improcedente, por pleno vício material, tornado se efeito as exigência fiscais, bem assim a multa pretendida, determinando-se o devido cancelamento do crédito tributário, nos termos do art.158 do RPAF/BA- Decreto estadual nº 7.629/99.

O preposto fiscal designado a prestar Informação Fiscal, fls.99 a 102 diz que apesar da arguição de nulidade se encontrar de forma genérica, sem apresentação de qualquer fato, prova ou mesmo argumento capaz de dar sustentabilidade à sua pretensão, entende que auto de infração atende todos os requisitos formais e materiais para sua manutenção e regular processamento.

Inobstante a farta argumentação defensiva, diz que o fato que deu origem ao lançamento foi o transporte de mercadorias sem documentação fiscal. Tal fato encontra-se robustamente comprovado pelos documentos acostados ao auto de infração a exemplo do termo de ocorrência fiscal de fls. 25 e demais documentos encaminhando a ocorrência para autoridade policial.

Destaca que fora considerado o documento fiscal apresentado no momento da abordagem, o DANFE 319 (fls. 22), recaindo a exação, unicamente, sobre a diferença apurada entre as mercadorias constantes do documento apresentado e as mercadorias que estavam efetivamente sendo transportadas, constatada mediante contagem física da carga.

Aduz que o autuado reconhece de forma reiterada o cometimento da infração, inicialmente no requerimento feito à autoridade policial juntado às fls. 09 e repetido às fls. 39 da peça defensiva.

Mais que a confissão expressa do cometimento da infração, consta às fls. 21, o DANFE 326, emitido em 08/03/2017 sob o auspicio de nota complementar, emitida pelo remetente do documento fiscal apresentado no momento da fiscalização, constando as mercadorias flagradas sem documento fiscal na conferencia física.

Diz que tal documento não poderá ser acatado para afastar o cometimento da infração, vez que fora emitido após o início da ação fiscal, mas pode perfeitamente comprovar e corroborar documentalmente a acusação fiscal confessada pelo contribuinte e transcreve dispositivos da Lei 7.014/96.

Diz ser ineficaz a alegação a afirmativa do defendant de que se trata de um erro do funcionário do remetente como se vê do §2º do dispositivo retro mencionado, restando claro que apesar das suas alegações, o autuado não se desincumbiu da obrigação de afastar a acusação fiscal, qual seja, o transporte de mercadorias sem documentação fiscal correspondente, estando esta devidamente comprovada nas declarações do contribuinte e documentos acostados aos autos.

Informa que a eleição do sujeito passivo, se deu por força do art. 6º inciso III alínea “a” da Lei 7.014/96, cujo teor transcreve.

Em relação a multa esclarece que decorre da previsão legal para a hipótese identificada na ação fiscal, não cabendo tecer maiores comentários a respeito do tema, já que se trata de imposição legal aplicável à espécie.

Quanto a alegação de excesso de exação, esta se trata de uma infração clássica no transito de mercadorias, o transporte de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, não sendo nada excepcionais ocorrências semelhantes.

Sustenta que a infração está prevista na legislação e magistralmente configurada no presente caso, comprovada documentalmente e confessada pelo autuado, tendo sido, no decorrer da ação fiscal, respeitados todos os ditames legais para o lançamento, não se vislumbrando, ainda que minimamente, qualquer ação ou omissão funcional que possa configurar o excesso alegado.

Conclui que apesar de terem sido oferecidas todas as oportunidades de defesa, e de ter apresentado um farto arrazoado o contribuinte não se desincumbiu de afastar a acusação fiscal, restando provado e confessado que as mercadorias, de fato, estavam desacompanhadas de documentação fiscal, surgindo ao teor do que determina a legislação aplicável a responsabilidade tributária para o autuado, pelo que deve ser mantido na sua integralidade o lançamento efetuado.

Opina pela Procedência do Auto de Infração.

## **VOTO**

O ato infracional imputado ao autuado diz respeito ao transporte ou operação de mercadorias sem documentação fiscal.

Na complementação descritiva da infração a Fiscalização consignou que: *"Refere-se a 927 caixas de cigarros que se encontravam sem documentação fiscal no veículo de placa policial CPN-9854/RJ, contatado após conferência física das mercadorias, sendo 180cx de cigarros marca GIFT, 662 de cigarro marca GIFT BOX e 85 cx. de cigarro marca OFF, conforme Termos de Ocorrências e Termo de Conferência anexos."*

O autuado pede nulidade do Auto de Infração, argumentando falta de fundamentação do mesmo.

Analizando as peças constitutivas deste Auto de Infração verifico que apesar de não ter sido arguido pelo sujeito passivo verifico a existência de vícios jurídicos intransponíveis, ligados à legalidade do lançamento, os quais, como julgadora, tenho o dever de ofício de apreciá-los. A instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos pelos 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.

Ora, o presente Auto de Infração tem por fulcro a existência de mercadorias em trânsito desacompanhadas de documentação fiscal. Foi lavrado o Termo de Apreensão nº 2107651011/17-0, (fl. 05), sem assinatura do preposto fiscal e do detentor da “mercadoria apreendida”.

No campo “Descrição dos fatos” do referido documento consta a informação de que:” *refere-se a 927 caixas de cigarros que se encontravam sem documentação fiscal no veículo de placa policial CPN-9854/RJ, contatado após conferência física das mercadorias, sendo 180cx de cigarros marca GIFT, 662 de cigarro marca GIFT BOX e 85 cx. de cigarro marca OFF, conforme Termos de Ocorrências e Termo de Conferência*”, entretanto, não consta qualquer documento assinado pelo preposto fiscal e o detentor da mercadorias comprovando a contagem física da mercadoria apreendida. Portanto, trata-se de um instrumento sem validade.

Nota ainda, após análise da Nota Fiscal nº 319 acostada à fl. 22 dos autos que a mesma foi emitida pela Quality In Tabacos ind. Com. de Cigarros Imp. Exp. Ltda. estabelecida no Estado do Rio de Janeiro, tendo com destinatária das mercadorias a sua filial localizada no Estado de Pernambuco, portanto, as mercadorias encontravam-se em trânsito neste Estado, não restando caracterizado a entrega de mercadoria em local diverso do indicado no documento fiscal, vez que a ocorrência se deu no Posto Fiscal, que é rota normal para o destino consignado no documento fiscal.

Observo ainda que inexiste nos autos qualquer demonstrativo ou memorial da base de cálculo do ICMS exigido pois no demonstrativo de débito, à fl.03 enquanto que consta a seguinte informação:

Mercadoria	Marca/modelo	Quant.	Valor Total	MVA Red	B.Cálculo	Aliq.	Imposto
Cigarros	Quality in Tabacos	1cx	2.317.500,00	0	2.340.675,00	40%	936.270,00

Em se tratando de fatos como este verificados na fiscalização do trânsito de mercadorias, a base de cálculo das mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal deve ser determinada atendendo às regras do artigo 22, inciso V, alínea “b”, itens 1 ou 2, da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido:

*”Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:*

*V - na fiscalização do trânsito:*

*b) no caso de ausência ou inidoneidade do documento fiscal, será adotado:*

*1 - o preço de pauta fiscal no atacado, se houver, ou o preço corrente da mercadoria ou de sua similar no mercado atacadista do local da ocorrência, aquele ou este acrescido do percentual de margem de lucro correspondente, fixado em regulamento; ou*

*2 - o preço de pauta fiscal no varejo, se houver, ou o preço de venda a varejo no local da ocorrência;*

Mesmo admitindo a utilização dos preços unitários informados na nota fiscal de nº 319, constata-se que os mesmos se referem a milheiros, enquanto que a contagem física das mercadorias foi efetuada em caixas, permanecendo assim a incerteza em relação à constituição da base de cálculo.

Vale registrar que, nos termos da Súmula nº 01, editada pela Câmara Superior deste CONSEF, é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

Há portanto nestes autos, além das irregularidades anteriormente apontadas (Termo de Apreensão ineficaz, inexistência de documento atestando a contagem física das mercadorias apreendidas, falta de comprovação de entrega de mercadorias neste estado) um vício jurídico substancial. Não se trata de questão “meramente” formal. A questão suscitada diz respeito à estrita legalidade do lançamento tributário, pois envolve a base de cálculo do tributo, não havendo certeza quanto ao valor do imposto a ser lançado.

Diante do exposto, o Auto de Infração é nulo, consoante determina o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **210765.0065/17-9** lavrado contra **JOSÉ FELICIANO FERNANDES DE LACERDA**

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Sala de Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR