

A. I. Nº - 128984.2006/22-2  
AUTUADO - COMERCIAL ANDRADE CUNHA LTDA.  
AUTUANTE - RUI ALVES DE AMORIM  
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 21/09/2023

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0161-03/23-VD

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. TRANSPORTE DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação exigível ou com documentação fiscal inidônea. Rejeitadas as nulidades arguidas. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 06/12/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 38.533,47, acrescido da multa de 100%, em razão de entrega de mercadorias em local ou a usuários diversos do indicado no documento fiscal. Consta na descrição dos fatos que se refere a aquisição interestadual de 750 sacos de farinha de trigo especial tipo 1, com 50 kg cada acompanhada de documento fiscal inidôneo nº 3548, tendo em vista que a mercadoria seria comercializada sem destinatário certo e sem o respectivo recolhimento do imposto, visto que o ICMS é devido antes do ingresso das mercadorias no Estado da Bahia, no mês dezembro de 2022, conforme Termo de Ocorrência nº 232153.1211/22-6. (Infração 053.001.004).

O autuado impugna o lançamento fls. 53/62. Resume os fatos autuados. Registra que vem, respeitosa e tempestivamente, dentro do prazo legal, com apoio no artigo 123 do RPAF/99 do Estado da Bahia, apresentar impugnação de lançamento em face do Auto de Infração em epígrafe, pelas razões de fato e de direito que passa a expor.

Afirma ser pessoa física, empreendedora, no ramo de transporte, proprietária de veículo para transporte de cargas, conforme Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo e, nesta condição foi contratada para fazer o transporte de mercadorias de empresa situada no Estado do Rio de Janeiro para empresa estabelecida no Estado de Alagoas.

Comenta que conforme se verifica dos *DANFE's* acostados, o produto transportado (farinha de trigo) que motiva o auto de infração, estava devidamente acobertado por notas fiscais, as quais tem como emitente vendedor, a empresa Distribuidora e Comércio de Alimentos Vitória, situada no Estado do Rio de Janeiro, e como destinatária das mercadorias, a empresa Claudenia Braz dos Santos.

Afirma que, em que pese as mercadorias estarem devidamente acobertadas por documento fiscal, e apenas de passagem pelo Estado da Bahia foi surpreendida com a apreensão das mercadorias pelos prepostos do fisco, lotados no Posto Fiscal da Fazenda situado no município de Urandi/BA. Conduto por força de medida liminar, as mercadorias foram liberadas.

Explica que em decorrência da apreensão foi lavrado o auto de infração ora impugnado. Repete a infração que lhe foi imputada com o respectivo enquadramento legal.

Afirma que da análise do auto de infração depreende-se que a acusação tipificada na peça exordial versa sobre: "a aquisição interestadual de 540 sacos de farinha de trigo especial, tipo 1, com 50 kg cada", malgrado as mercadorias, objeto da autuação, tivesse como destino empresa

situada no Estado de Alagoas, consoante se verifica das notas fiscais que acobertavam o transporte.

Extrai-se do auto de infração que está sendo autuada, na condição de responsável, por ter entregado a mercadoria a destinatário diverso do indicado na documentação fiscal, nos termos da *alínea "a", artigo 6º da Lei 7.014/96*. Vê-se também, que o fisco imputa de inidôneo a documentação fiscal que acobertava o transporte das mercadorias, nos termos estabelecido na *alínea "f" do inciso II do artigo 44, do mesmo diploma legal referido*.

Concessa vênua, o procedimento administrativo fiscal que deu origem ao auto de infração, não há como prosperar, por diversas razões como a seguir será demonstrado.

Explica que pelo princípio da territorialidade, as leis tributárias somente vigoram no território do Ente tributante que as editar. Isto é o que se extrai do artigo 102 do Código Tributário Nacional. Sobre o assunto, cita ensinamento do Professor Hugo de Brito Machado.

Frisa que não é dado ao fisco baiano dizer sobre a idoneidade de documento fiscal extraída em conformidade com a legislação de outro Estado da Federação. Em casos assim, enxergando o fisco alguma irregularidade na operação de circulação de mercadoria em trânsito pelo Estado da Bahia, a sua participação limita-se apenas, a fazer o monitoramento dentro do Estado e informar ao fisco do Estado emitente e ao fisco do Estado de destino da nota fiscal e, ainda, sendo o caso, ao fisco dos Estados que estejam no trajeto das mercadorias, as irregularidades constatadas. Neste sentido, cita decisão do Conselho de Contribuinte do Estado de Sergipe.

Aduz que no Estado da Bahia o processo administrativo fiscal está disciplinado em RPAF/99, onde se extrai do artigo 2º, que o contencioso administrativo atenderá, dentre outros, os princípios do informalismo e da garantia de ampla defesa,

Entende como ampla defesa administrativa fiscal, como sendo o dever de o Estado facultar ao acusado (contribuinte) a possibilidade de efetuar a mais completa defesa quanto à imputação que lhe foi realizada. Este princípio de cunho constitucional tem sua previsão no *inciso LV do artigo 5º da Lei Maior*. Por sua vez, o princípio do formalismo moderado encontra embasamento implícito no *artigo 5º, inciso II e § 2º da Constituição Federal*, que informa que todos são iguais perante a lei.

No caso vertente, vê-se, com certa facilidade, que o Autuante não respeita, na execução do ato administrativo (auto de infração), a essência dos princípios da ampla defesa e do formalismo moderado, previstos no artigo 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia.

Diz que o fisco reivindica imposto e multa, calculado sobre uma base de cálculo de R\$ 196.614,27, entretanto, não demonstra como se chegou a tal valor, sequer há informação como foi estabelecido o preço das mercadorias dita transportadas com documentação fiscal inidônea.

Comenta que essa omissão macula o procedimento fiscalizatório, uma vez que não oportunizou a autuada de se defender amplamente, como constitucionalmente garantido a todos os litigantes, o contraditório e ampla defesa, em processo judicial ou administrativo, com os meios e recursos a ela inerentes (CF. 5º, LV), bem como, o disposto no artigo 18, II, IV, "a", do RPAF/99.

Demais disso, entende que a acusação consignada no Auto de Infração, de transporte de mercadoria acompanhada de documento fiscal inidôneo, sem, contudo, apontar qual a *inidoneidade* da documentação fiscal, a impossibilitou de apresentar uma defesa com todos os recursos garantidos constitucionalmente.

Por outro lado, sendo imputado a autuada a condição de responsável solidaria pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, sob a acusação de ter entregado a mercadoria a destinatário diverso do indicado na documentação, sem revelar a quem foi entregue as mercadorias, tirou qualquer possibilidade de contraditar e de uma ampla defesa,

Por fim, diz que a acusação que lhe foi imposta de ter entregue as mercadorias que estavam sendo por ela transportada a destinatário diverso do indicado na documentação, é uma acusação sem pé, nem cabeça. Não há como se sustentar, porquanto as mercadorias foram apreendidas pelo fisco, no momento que adentraram no Estado da Bahia e somente foram liberadas através de medida liminar.

Prossegue afirmando que, conquanto a legislação fiscal do Estado da Bahia atribui aos transportadores a responsabilidade pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais em relação às mercadorias que entregarem a destinatário e/ou local diverso do indicado na documentação fiscal, como consignado no auto de infração, não se deve perder de vista que essa responsabilidade é de natureza solidária e não originária, nos termos do parágrafo único do artigo 124 do Código Tributário Nacional.

Ressalta que a solidariedade não se presume (art. 265 do CC/2002), sobretudo em sede de direito tributário. Para se configurar a responsabilidade tributária solidária, há a necessidade legal de que as pessoas envolvidas, física ou jurídica, tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e isso em momento algum foi demonstrado no processo administrativo fiscal que resultou no auto de infração.

Em momento algum, o Fisco revelou o interesse da autuada na entrega das mercadorias em local diverso do indicado nos documentos fiscais que acobertavam o transporte. Não aponta qualquer elemento de convicção (vantagem, lucro ou outro fato qualquer) que possa, nos termos da lei, configurar interesse, para aí atribuir a responsabilidade tributária solidária. Por outro lado, o artigo 134 do Código Tributário Nacional estabelece que a solidariedade pelo cumprimento da obrigação principal se aplica nos casos em que seja impossível a sua exigência do contribuinte.

No caso vertente, o fisco tem conhecimento pleno dos contribuintes de direito. Conhece o emitente das notas fiscais, bem como o destinatário das mercadorias, todavia não demonstrou a impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelos citados contribuintes, destarte, ofende o preceito do artigo 134, portanto erra o fisco em exigir da transportadora/autuada o cumprimento da obrigação tributária na condição de responsável por solidariedade.

Salienta que não sendo provado que o condutor do veículo entregou as mercadorias em local diferente do indicado nas notas fiscais; não demonstrando o Fisco que o motorista agiu sobre suas ordens, é indevido responsabilizá-la pelos créditos correspondentes as obrigações tributárias resultantes da entrega de mercadorias em local diverso do indicado nas notas fiscais, porquanto se realmente isso ocorreu, não foi com a sua participação.

Diz que se extrai destes comandos legais citados, a impossibilidade de se adotar responsabilidade objetiva em questões de ordem tributária, vale dizer, aquela que independe de dolo ou de culpa. Portanto, é de se concluir que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, prevista no artigo 136 do Código Tributário Nacional, não adotou a modalidade objetiva. Tal conclusão extrai-se da redação do artigo em confronto com os conceitos de dolo e culpa e, por conseguinte, das classificações da responsabilidade.

Entende que o fisco não demonstrou no procedimento administrativo fiscal, a participação culposa da autuada na infração fiscal narrada no auto de infração, assim, ao elegê-la como responsável por solidariedade pelo pagamento de imposto e multa apurados, o fez sob a égide da responsabilidade objetiva.

No caso de transporte de mercadorias, havendo irregularidade nos documentos fiscais relativos à operação, o lançamento deve ser procedido contra a empresa emitente, e não contra o transportador, haja vista que a LC 87/96 exige, para ensejar a responsabilidade do transportador das mercadorias, a concorrência, o vínculo, o liame, o nexa com o fato em termos participativos para o não-recolhimento do ICMS, situação que, no caso concreto, não foi comprovada, sequer alegada, pelo Fisco. Precedentes. Comprovado por prova pericial a inexistência de prejuízo ao

erário, o preenchimento incorreto de nota fiscal implica em infração formal, e não em infração material, como no caso foi levado a efeito. Conclui que decretar a Nulidade do auto de lançamento é medida que se impõe.

Sustenta que o procedimento administrativo que rebentou no auto de infração, está alicerçado em falsa premissa, de ter entregado mercadoria em local diverso do indicado na documentação fiscal, isto porque as mercadorias foram apreendidas pelo fisco no momento que ingressou em território baiano e somente liberada através de medida liminar. Para além disso, ofendeu o princípio do contraditório e da ampla defesa, como alhures demonstrado.

Além do mais, não observou a incompetência do Estado da Bahia para autuar contribuintes de outra Unidades da Federação, sob alegação de documentação fiscal inidôneo, uma vez que os documentos fiscais foram emitidos sob as normas do Estado do emitente. Por último, diz que feriu as normas insertas nos artigos 135, 236 e 137 do Código Tributário Nacional que tratam da responsabilidade tributária.

Roga, confiante no conhecimento jurídico que são possuidores os Julgadores, para que julguem nulo o crédito tributário vindicado no auto de infração combatido, por ser uma medida que de direito se impõe e de justiça se reveste.

O Autuante presta a informação fiscal fl. 68 (frente e verso). Diz que a Autuada apresentou defesa no prazo regulamentar, e sobre a mesma tece as seguintes considerações.

Resume os argumentos defensivos. Afirma que a empresa Autuada estava transportando mercadorias tendo como origem o estado do Rio de Janeiro e destinadas a empresa Claudenia Braz dos Santos, estabelecida no Distrito Rural de Branca de Atalaia - Município de Atalaia, em Alagoas.

Informa que o caminhão que estava transportando as mercadorias constantes do DANFE 3554 de 03 dezembro de 2022, se trata de 640 sacos de Farinha de Trigo, foi localizado em uma Estrada Vicinal em Zona Rural, que é utilizada para se desviar do Posto Fiscal, ocorrido no dia 06 de dezembro às 05:50.

A empresa destinatária das mercadorias declarou ao Fisco do Estado de Alagoas, que não adquiriu as mercadorias em questão, e que os dados Cadastrais da sua Microempresa Individual (MEI), vem sendo utilizado indevidamente, sem o seu conhecimento e sem sua Autorização, documento fls 14 a 16 do presente processo.

Portanto, o DANFE que acobertava as mercadorias, não era o documento apropriado para esta operação, considerando-se que as mercadorias possuíam destinatário incerto e não conhecido. Assim, a empresa transportadora e detentora das mercadorias foi autuada tendo em vista que transportava bens desacompanhados de documentação idônea, para tanto, foi reclamado o crédito devido na operação, para que fosse recolhido o ICMS correspondente aos cofres públicos.

Esclarece que a empresa Autuada transportadora das mercadorias é responsável pelo pagamento do crédito devido, conforme lançamento efetuado, pois possui legitimidade passiva.

Deverá recolher o imposto devido, segundo apurado em demonstrativo da base de cálculo do ICMS anexo fl. 05, conforme lançamento efetuado através do AI em tela. A multa aplicada está em consonância com a legislação tributária vigente.

Pede aos Julgadores, pelos fatos aqui expostos, e pelo o que constam em todo o processo, que julguem procedente integralmente o Auto de Infração.

## **VOTO**

Preliminarmente, ficam rejeitadas as nulidades arguidas pelo Autuado, uma vez que foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório. O PAF está revestido de todas as formalidades necessárias, inclusive instruído de amplo material de prova, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o Direito



Administrativo ou o Direito Tributário, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal. A legitimidade passiva do Autuado tem fundamento na legislação citada neste voto.

Ademais, ficou evidenciado, pela impugnação ao lançamento de ofício, que o contribuinte entendeu a irregularidade que lhe foi imputada, tendo exercido tempestivamente seu direito de defesa. Assim, constato que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS por responsabilidade solidária do Autuado, pelo fato de transportar mercadorias acompanhadas de documentos fiscais considerados inidôneos, em razão de entrega de mercadorias em local ou a usuários diverso do indicado no documento fiscal. Consta na descrição dos fatos que se refere a aquisição interestadual de 750 sacos de farinha de trigo especial tipo 1, com 50 kg cada, acompanhada de documento fiscal considerado inidôneo nº 3548, tendo em vista que a mercadoria seria comercializada sem destinatário certo e sem o respectivo recolhimento do imposto, visto que o ICMS é devido antes do ingresso das mercadorias no Estado da Bahia, no mês dezembro de 2022, conforme Termo de Ocorrência nº 232153.1211/22-6.

O argumento do contribuinte é de que a acusação consignada no Auto de Infração não se sustenta, visto não apontar qual a inidoneidade da documentação fiscal. Entende que a acusação de ter entregue as mercadorias que estavam sendo transportadas a destinatário diverso do indicado na documentação, é uma acusação indevida, pois as mercadorias foram apreendidas pelo Fisco, no momento que adentraram no Estado da Bahia e somente foram liberadas através de medida liminar.

Sobre a presente exigência fiscal em lide, para melhor entendimento, é importante contextualizar a ação fiscal que resultou na autuação. Conforme devidamente explicado pelo Autuante, a empresa Autuada estava transportando mercadorias, tendo como origem a empresa Distribuidora e Comércio de Alimentos Vitória, estabelecida no estado do Rio de Janeiro e destinadas a empresa Claudenia Braz dos Santos, estabelecidas no Distrito Rural de Branca de Atalaia - Município de Atalaia, em Alagoas.

Prossegue explicando que o caminhão que estava transportando as mercadorias constantes do DANFE 3548, de 03 dezembro de 2022, - 750 sacos de Farinha de Trigo - foi localizado em uma Estrada Vicinal da Zona Rural, que é utilizada para se desviar do Posto Fiscal, no dia 06 de dezembro às 05:50.

Assim, consta deste processo que a empresa destinatária das mercadorias declarou ao Fisco do Estado de Alagoas, que não adquiriu as mercadorias em questão, e que os dados Cadastrais da sua Microempresa Individual (MEI), vem sendo utilizado indevidamente, sem o seu conhecimento e sem sua autorização, conforme cópia do documento fls. 14 a 16 deste PAF.

Neste cenário, a fiscalização concluiu que o documento que acobertava a operação, não era o apropriado, visto que as mercadorias possuíam destinatário incerto, não conhecido. Assim, a empresa transportadora e detentora das mercadorias foi autuada, tendo em vista que transportava mercadorias acompanhadas de documentação considerada inidônea, para tanto, foi reclamado o crédito devido na operação, a ser recolhido o ICMS ao Erário baiano.

Sobre a matéria, assim estabelece o art. 6º da Lei nº 7.014/96, nos casos de responsabilidade por solidariedade, respaldado no art. 5º da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

*Art. 6º. São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*III - os transportadores em relação às mercadorias:*

*(...)*

*b) procedentes de outra Unidade da Federação sem destinatário certo ou para estabelecimento desabilitado no cadastro;*

*(...)*

*d) que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea;*

Examinando os elementos constantes deste processo, verifico que, embora o documento fiscal apresentado pelo Autuado sob a alegação de que dava suporte a operação, o destinatário da mercadoria já havia realizado denúncia – Secretaria da Fazenda de Alagoas - de que seu cadastro estava sendo utilizado indevidamente e nunca pediu ou adquiriu as citadas mercadorias. Alegou inclusive, que pela localização e área que ocupa seu pequeno negócio, não poderia adquirir a quantidade de sacos de farinha de trigo constante desta operação. Cópia de diligência fiscal, realizada pela Secretaria da Fazenda do Estado de Alagoas, onde a destinatária da mercadoria constante do DANFE, nega conhecimento desta operação, consta às fls. 14/16.

Portanto, é forçoso concluir que a responsabilidade tem origem na legislação, e não na valoração de atos a título de culpa ou dolo, o que nenhuma repercussão traz à aplicação das normas cogentes de Direito Tributário, conforme se queixa o Autuado.

O defendente alegou também, que não compreendeu como o Autuante chegou a base de cálculo no valor de R\$ 196.614,27, visto que não se demonstrou como chegou a tal valor.

Afasto esta alegação, visto que o demonstrativo da folha 05 deste processo é por demais claro e detalhado, e o preço da mercadoria considerado, é aquele declarado pelo emitente no documento fiscal que acompanhava a mercadoria. Embora a nota fiscal tenha sido desclassificada nesta operação, o preço das mercadorias nela constante é considerado como referência pela fiscalização.

Nessa esteira, constato que a autuação se fundamenta em elementos fáticos e legítimos para darem ensejo à exigência, uma vez que tudo o que foi narrado no procedimento subsume-se às normas acima citadas. Considerações de ordem subjetiva, a exemplo de impossibilidade material de verificar qual o motivo da acusação de idoneidade do documento fiscal, não merecem prosperar em face da legislação vigente, tendo em vista a sua aplicação obrigatória, através da atividade de dever-poder vinculado da autoridade fiscal.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **128984.2006/22-2**, lavrado contra **COMERCIAL ANDRADE CUNHA LTDA.**, devendo ser intimada a autuada, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 38.533,47**, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso IV, alínea “c”, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR