

**PROCESSO** - A. I. N° 213090.0058/19-5  
**RECORRENTE** - AROMA COFFEE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ EIRELI  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0142-04/20-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 16.05.2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0087-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. FLAGRANTE DE ENTREGA EM LOCAL DIVERSO DO DOCUMENTO FISCAL. Não configura auditoria de estabelecimento o flagrante realizado por preposto fiscal da IFMT em estabelecimento comercial. Confirmado se tratar de operação do trânsito de mercadorias, não há que falar em incompetência do servidor para o lançamento do crédito tributário em desfavor de em estabelecimento inscrito como contribuinte normal. Afastada a nulidade. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão recorrida julgou Procedente o Auto de Infração em lide lavrado em 08/11/2019 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 33.750,00, pela constatação da seguinte infração:

**Infração 01 – 53.01.04** – Entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal.

Consta na descrição dos fatos: “Veículo de placa policial IUM 3035 estava descarregando 20 BAGS contendo 30.000 Kg de café Conilon em grãos acompanhada do DANFE 6369 – CHAVE 3219.1118.4050.4700.0109.5500.1000.0063.6910.0636.9149 emitida por empresa do ESPÍRITO SANTO (18.405.047/0001-09), tendo como destino empresa do CEARÁ (63.310.411/0001-01)”.

A autuada apresentou sua defesa nas páginas de fls. 16 a 31. O autuante apresentou a sua informação fiscal às fls. 55 a 56.

Após a devida instrução processual, a 4ª JJF assim decidiu:

**VOTO**

Preliminarmente verifico que o presente lançamento de crédito tributário está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a infração a multa e suas respectivas bases legais, evidenciadas de acordo com a infração imputada e cálculo do débito, com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo.

Quanto a alegação da defesa quando sustentou pela nulidade, arguindo incompetência do preposto fiscal para efetuar o lançamento, por entender que a ação fiscal não se passou no trânsito de mercadorias, posto que o flagrante ocorreu dentro do seu estabelecimento, considero insubsistente, pois o que caracteriza a ação do trânsito de mercadorias é o fato da interceptação em tempo real do fato econômico que enseje o fato gerador do imposto.

Portanto, não resta dúvidas de que o presente lançamento decorreu de um flagrante de ilícito tributário o qual jamais poderia ser detectado em auditoria de estabelecimento, posto que só passível de detecção se for objeto de interceptação no momento de sua ocorrência, como está efetivamente caracterizado nos autos, através do termo de visita fiscal à fl. 03, termo de apreensão e ocorrências às fls. 04 e 05.

Ademais, foi exemplarmente cuidadoso o servidor do fisco estadual, pois além dos documentos já mencionados, suficientes para caracterizar o ilícito, acrescentou aos autos à fl. 58, fotos e vídeos esclarecedores do ocorrido. De modo que, restou afastada, peremptoriamente, a nulidade alegada.

*Quanto ao mérito, o Auto de Infração contém uma única infração elencada que diz respeito ao flagrante de entrada de mercadoria em estabelecimento diverso do indicado no documento fiscal, devidamente registrado.*

*Entendo descaber a alegada ilegitimidade passiva da Impugnante, sob argumento de que não teria relação jurídica nem com a emitente da nota fiscal empresa do ESPÍRITO SANTO (18.405.047/0001-09), bem como a destinatária, empresa do CEARÁ (63.310.411/0001-01). Tendo salientado que nem mesmo solidariamente poderia ser alcançada haja vista o art. 125 do CTN.*

*É que a infração foi fartamente comprovada, por isso não há falar em ilegitimidade passiva, posto que as mercadorias objeto da autuação fora flagrada sendo receitada pela Impugnante, através de documento fiscal inidôneo, haja vista que previa como destinatário das mesmas outro estabelecimento.*

*Também não há falar em incompetência do Autuante, posto se tratar a ação fiscal de inequívoco procedimento de auditoria do trânsito de mercadorias, e por isso, também não há falar em inobservância do devido processo legal.*

*Destarte, voto pela procedência do presente Auto de Infração.*

O patrono do recorrente apresenta peça recursal às fls. 87/98, que teceu a seguinte argumentação:

Inicialmente, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos Patronos da Autuada e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da presente petição, em razão da celeridade processual.

Afirma que não pode ser considerada a decisão de piso, visto que pede consideração em quatro aspectos fundamentais que provam a não ocorrência da entrega da mercadoria em local diverso do indicado no documento fiscal, conforme abaixo:

- 1ª) Disse que o contrato de compra e venda da mercadoria entre o recorrente e o destinatário cearense (Doc. 01), o COMPROVANTE DE PAGAMENTO DA MERCADORIA pelo destinatário (Doc. 02) em consonância com a Nota Fiscal nº 6369, objeto da autuação (Doc. 03) e seu respectivo comprovante de pagamento de ICMS antecipado (Doc. 04).
- 2ª) Discorre que os reiterados registros de compra de café conillon pela destinatária, como se verifica no contrato de compra e venda acima mencionado (Doc. 1), e em diversas outras Notas Fiscais e seus respectivos recolhimentos de ICMS (Doc. 05), provando a verdade material da não ocorrência da infração. Afirma que comprova que a mercadoria tinha destino certo sendo precipitada a autuação fiscal que sequer comprova a entrada da mercadoria no estabelecimento filial, uma vez que, não apresentou qualquer documento que prove que efetivamente adquiriu as mercadorias objeto da ação fiscal, tornando improcedente a ação fiscal.

Assinala que o Processo Administrativo Fiscal deve ser pautado pelo princípio da verdade material, o que conota que a Autoridade Fiscal deve assumir uma posição investigatória, ativa e imparcial, detendo, em função de sua investidura, a obrigação de esgotar todos os meios hábeis para constatação ou não do fato gerador, fato que não foi observado neste caso, vez que o autuante, numa análise perfunctória, imputa obrigação tributária sem trazer provas reais do cometimento da infração pela autuada.

Assegura que os direitos do contribuinte plasmados na Constituição da República, seria fundamental, neste caso, que o autuante antes de imputar infração ao contribuinte observasse se, de fato, foi feito o pedido das mercadorias pelo destinatário; se existe contrato de compra e venda da mercadoria entre o remetente e o destinatário; se o destinatário já realizou operações desta natureza com o remetente; se tem comprovante de depósito bancário, transferência bancária ou outro meio de pagamento da compra realizada, etc.

Sustenta que não ficando demonstrado que as mercadorias não ingressariam na empresa destinatária não pode pretender o recolhimento do imposto pela autuada, por mera presunção, vez que não há que se falar sequer em ocorrência do fato gerador, quiçá obrigação tributária de responsabilidade da empresa autuada. Reproduz entendimento do professor Clélio Berti, in O Processo Fiscal – Teoria e Prática, Ed. Ícone, Pág. 91, meditando sobre a prova por presunção em matéria de direito tributário. Ressalta ainda, que mesmo diante a impugnação do autuado a

respectiva infração, no que tange a falta de provas, ainda sim, é dever do fisco a prova da improcedência da impugnação. Cita ensinamento do ilustríssimo Professor Paulo de Barros Carvalho e posição da Professora Suzy Gomes Hoffmann em sua obra: “Teoria da Prova no Direito Tributário”.

Salienta que a referida imputação é desprovida de elementos comprobatórios, como exige o RPAF, Decreto nº 7.629/99, em seus artigos 2º, caput, 18, inciso IV, alínea “a” e 41, inciso II. Reproduz decisão do CONSEF (A-0134-03/11; A-0034-04/09). Cita também o ensinamento do professor Clélio Berti que em sua obra “O Processo Fiscal”, Ícone Editora, página 86. Roga ainda pelo Princípio da Verdade Material, não pode prosperar a acusação de entrega de mercadoria em estabelecimento diverso do indicado na nota fiscal, tendo em vista que o autuante, atuando por presunção e sem apresentar as provas já elencadas, interrompeu a circulação da mercadoria até seu destino, o que caracteriza nulidade por falta de prova. Transcreve ementa de decisão do CONSEF (A-0386-04/02; A-0143-01/04).

3º) Aponta a ausência de motivo da remetente para efetuar entrega da mercadoria em estabelecimento diverso do indicado na nota fiscal, uma vez que a autuada é empresa filial da remetente, podendo efetuar uma simples transferência da mercadoria, sem nenhuma necessidade de sonegar o ICMS, decorrência do regime de compensação de créditos e débitos do imposto.

Afirma que a infração em comento padece de motivação, conforme no ensinamento do mestre Celso Antônio Bandeira de Mello, discorrendo sobre o princípio da motivação (in “Curso de Direito Administrativo”, Malheiros, 11o. ed., págs. 280 e ss.), recordação do saudoso mestre HELY LOPES MEIRELLES, em sua memorável obra “*Direito Administrativo Brasileiro, 15ª Ed. RT, SP, 1990, PP. 174/175*”.

Nesse sentido, não havia MOTIVO para que se procedesse a lavratura do malsinado Auto de Infração, posto que é premissa exata que o Auto de Infração, ou a notificação fiscal, que se embasam em motivos falsos, inexistentes ou mesmo inidôneos, são atos administrativos SEM MOTIVAÇÃO, e assim, nulos “*ex radice*”, inconvalidáveis (STF, RTJ, 79/478-490; hely lopes meireles, *direito administrativo brasileiro. 15 ed. RT, SP 1990, pp.174/175*).

Assinala que o lançamento do crédito tributário configura ato de vontade pelo qual o poder público aplica a lei a fato jurídico tributário, determinando situação jurídica individual e concreta. Segundo o consagrado mestre, Seabra Fagundes, há cinco elementos a considerar no ato administrativo:

- A manifestação de vontade que é o impulso gerador do ato, devendo emanar de agente competente, ou seja, pessoa que tem atribuição legal para o exercício da função, no caso a de lançar tributo;
- O motivo, que compreende os fundamentos que dão ensejo à prática do ato. Tratando-se de ato vinculado, os motivos são legais, devem figurar expressamente, pela menção à lei em que se baseia;
- O objeto do ato é o seu conteúdo, o próprio objeto de manifestação da vontade, a sua essência. Será a declaração da ocorrência do fato jurídico tributário, a identificação do sujeito passivo da obrigação, a determinação da base de cálculo e a alíquota aplicável, com apuração do montante a pagar, conferindo exigibilidade ao crédito assim formalizado;
- A finalidade é o resultado prático que o ato procura alcançar (cobrança e arrecadação de tributo);
- A forma, que é o meio “pelo qual se exterioriza a manifestação da vontade. Por ela se corporifica o ato”. A forma do lançamento, como regra geral, é escrita. Não será verbal, como acontece com frequência na atividade policial de emergência.

Diz que da lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, o MAIS



VINCULADO POSSÍVEL, no exercício do qual serão praticados ATOS PLENAMENTE VINCULADOS. Essa, aliás, é a expressão utilizada no art. 3º do CTN, que define o tributo como “prestação pecuniária, compulsória, cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Assim, o objeto do lançamento, como ato de vontade da administração (a saber, a declaração da ocorrência do fato jurídico, a identificação do sujeito passivo da obrigação, a determinação da base de cálculo e da alíquota para apuração do montante a pagar e os TERMOS DA EXIGIBILIDADE) já está predeterminado na lei tributária, vale dizer, “*in casu sub examine*”, expressamente previsto os dispositivos de lei que autorizam a imputação de responsabilidade quando ocorrer infração a eles, inexistindo margem de liberdade de escolha para o agente que pratica o ato (autuante). Cita publicação “Comentários ao Código Tributário Nacional” edição 1ª, pág. 386.

4º) Se supostamente a remetente das mercadorias não estivesse se utilizando de ponto de apoio de sua filial e tivesse infringindo a legislação ao entregar a mercadoria em local diverso do indicado na nota fiscal, ainda assim, a empresa autuada nenhuma responsabilidade poderia lhe ser atribuída, simplesmente nenhuma infração poderia ter cometido. Isto porque trata – se de responsabilidade solidária do transportador (Doc. 6) na condição de responsável solidário pelo pagamento do imposto devido pelo contribuinte de direito, relativo entrega da mercadoria em local diverso do indicado no documento fiscal.

Frisa a determinação contida na Lei nº 7.014/96, artigo 6º, inciso III, alínea “a”, segundo a qual são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, os transportadores em relação às mercadorias que entregarem a destinatário diverso do indicado na documentação. Assim, a ilegitimidade passiva da autuada está plenamente caracterizada. Junta julgado do CONSEF (A-0128-11/15; A-0330-11/15).

Sustenta que não é legítimo para figurar no polo passivo da relação obrigacional tributária que surge a partir de tais operações. Implica nulidade do lançamento de ofício em que se configure ilegitimidade passiva, nos termos do art. 18, IV, “b” do RPAF BA. Colaciona decisão do CONSEF (A-0276-12/13; A-0029-05/15; A-0041-06/14).

Verifica-se que a imputação equivocada do Fisco Estadual, “data vênia”, deve ser declarada nula por infringência do RPAF, Decreto nº 7.629/99, em seu artigo 18, IV, “b”, como cristalinamente demonstrado.

Finaliza requerendo pela Nulidade Total ou Improcedência do Auto de Infração.

## VOTO

Preliminarmente, conheço o Recurso Voluntário emanado da presente Decisão, consoante os termos do art. 169, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF/99.

Evidencio que foi suscitada pela Recorrente preliminar de Nulidade sob alegação de ilegitimidade passiva, a qual será analisada primeiramente e em etapa posterior, passo ao exame do mérito do Recurso Voluntário em comento.

No Recurso Voluntário impetrado, inicialmente a Recorrente se insurge contra o lançamento de ofício fundamentando sua tese na ilegitimidade passiva consubstanciada no art. 18, IV, alínea “b” do RPAF/99.

Para tanto, argui que a legislação tributária estadual (Lei nº 7.014/96) atribui a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto aos transportadores na hipótese indicada no art. 6º, III da mencionada lei.

*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:*

a) *que entregarem a destinatário diverso do indicado na documentação;*

Contudo, tal alegação não se sustenta porque a solidariedade tributária é o instituto que confere responsabilidade pelo pagamento do tributo a dois ou mais sujeitos passivos, podendo o sujeito ativo buscar dos sujeitos passivos a dívida integral. Não se configura em obrigação reserva, mas conjunta, principal, ou seja, o fisco pode acionar tanto o devedor principal, quanto o que a lei determina como solidário. Portanto, a responsabilidade por solidariedade não exime o devedor principal da cobrança.

Rejeitada preliminar de ilegitimidade passiva.

Passo ao exame do mérito da infração e, por consequência, a validade dos argumentos da peça recursal.

Revisitando o lançamento de ofício, resta claro que o ponto central da autuação é entrega de mercadorias em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal.

Tal fato é incontroverso, haja vista que nas fotos e vídeo acostados ao PAF pelo autuante (fl. 59), constata-se que o caminhão transportador foi abordado pelo preposto fiscal de antes de adentrar ao estabelecimento do autuado e acompanhado durante o descarregamento da mercadoria em estabelecimento diverso do indicado na nota fiscal que acompanhava a mercadoria.

Posteriormente, foram lavrados Termos de Visita Fiscal (fl. 02) e de Apreensão de Mercadorias (fls. 04 e 05), como forma de registrar a ocorrência dos fatos.

Em seus argumentos recursais, a Recorrente em nenhum momento consegue rechaçar o autuante no que tange ao fato da mercadoria ter sido descarregada no estabelecimento filial do remetente situado na cidade de Itabela-BA, quando o destino indicado no documento fiscal seria o estabelecimento da empresa Três Corações Alimentos S/A (CNPJ: 18.405.047/0001-09) localizado na cidade de Eusébio-CE.

Analisando as possibilidades de rotas de deslocamento no aplicativo MAPS entre Vila Nova – ES e Eusébio - CE (2.248 km), constato que existem duas rotas possíveis, contudo a passagem por Itabela (local onde está localizado o estabelecimento filial) acrescenta 113 km de distância percorrida. Portanto, não seria economicamente viável a utilização deste percurso.

Assim, não vislumbro argumentos fáticos ou jurídicos capazes de alterar o julgamento de piso.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida para julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 213090.0058/19-5, lavrado contra **AROMA COFFEE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 33.750,00**, acrescido da multa de 100%, prevista pelo Art. 42, IV, “c” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ERICK VASCONCELOS TADEU SANTANA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS