



Governo do Estado de Roraima
Secretaria de Estado da Fazenda

"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 44/2024/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.005774/2022.45

AUTO DE INFRAÇÃO: 001105/2022 – OS 001044/2022

AUTUADO/TRANSPORTADOR: IODÉCIO LANCONI CPF: 112.478.782-87

ENDEREÇO: Rua Zona Rural – São João da Baliza/RR

FIEL DEPOSITÁRIA DAS MERCADORIAS/INTERESSADA: D. G. C. MENDONÇA – CGF: 24.014660-4

ENDEREÇO: Rua Padre Anchieta, n.º 98 – Boa Vista/RR – (95) 99118-0372

ADVOGADO: PERILDES ARAÚJO DA SILVA – OAB/RR 1784

ENDEREÇO: Rua Alfredo Cruz, n.º 83 – Centro – Boa Vista/RR – CEP: 69.301.1140

ASSUNTO: TRANSPORTE DE MERCADORIAS ACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO

AUDITORES FISCAIS AUTUANTES: FLÁVIO HENRIQUE C N FERNANDES, JOÃO VICTOR BONFIM DE JESUS, LUIZ ANTÔNIO FERREIRA QUEIROZ, AFONSO CORREA DE SANTANA NETO, LUÍS FRANCISCO ZIEGLER E JOSÉ ROBERTO CAVALCANTI CELESTINO

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **TRANSPORTE DE MERCADORIAS ACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO.** NOTA FISCAL ELETRÔNICA 919 CONSIDERADA INIDÔNEA APÓS CONSTATAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO NO PF JUNDIÁ DE QUE A MERCADORIA ACONDICIONADA EM FARDOS DE 20x1KG ESTAVAM DIVERGENTES DO DOCUMENTO FISCAL. **IMPUGNAÇÃO DO AUTUADO E DA FIEL DEPOSITÁRIA. INFRAÇÃO CONFIGURADA.** REDUÇÃO DA MULTA DE 40% DO VALOR DA OPERAÇÃO PARA 100% DO VALOR DO IMPOSTO – REPERCUSSÃO GERAL RE 582461/SP DO PLENÁRIO DO STF. PRECEDENTES DO CRF/RR RESOLUÇÕES 63/2018 E 64/2018. **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO.**

RELATÓRIO

Trata-se o presente do **Auto de Infração n.º 001105/2022**, lavrado em 06/05/2022, no valor de **R\$ 34.200,02 (trinta e quatro mil, duzentos reais e dois centavos)**, a título de ICMS, multa e juros, exigidos de IODÉCIO LANCONI, CPF 112.478.782-87, acima qualificado, em decorrência da constatação de **“transporte de mercadorias acobertadas de documento fiscal inidôneo”**, referente à **NF-e de n.º 919**, evidenciados após conferência da carga no **Posto Fiscal de Jundiá do veículo de placa PIE4545/RR, no sentido Manaus/AM – Boa Vista/RR, no qual foi constatado mercadorias acondicionadas em fardos de 20x1Kg, divergentes do documento fiscal apresentado.**

Foi indicado como dispositivo infringido os artigos 147 e 156 do Regulamento do ICMS do Estado de RR (RICMS/RR), aprovado pelo Decreto n.º 4.335-E/2001, com aplicação da penalidade prevista no art. 69, inciso III, alínea “a”, da Lei n.º 059/1993 (Código Tributário do Estado de Roraima), com multa de 40% (quarenta por cento) aplicável sobre o valor da operação, sem prejuízo do imposto.

Foram anexados ao Auto de Infração os seguintes documentos (ep 5086163): CNH de Danielle Greyce Chaves Mendonça; Documento de Arrecadação da Receita Estadual (DARE) n.º 16341222 no valor de R\$ 16.199,98; e, Termo de Conferência de Carga do veículo de placa PIE4555, passe fiscal 480805549.

Após, o Auto de Infração foi encaminhado pela Divisão de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito-DFMT (ep 5086189) à Agência de Rendas de Boa Vista-ARBV para providências.

Decorrido o prazo legal para manifestação do sujeito passivo, o Chefe da ARBV encaminhou o processo a esta Divisão de Procedimentos Administrativos Fiscais-DPAF (ep's 5086189), em 02/06/2022, com **Impugnação do Autuado IODÉCIO LANCONI** (ep's 5106496) e da **Fiel Depositária das Mercadorias D. G. C. MENDONÇA** (ep's 5106709 e 5106745).

Alegam em síntese que:

1. O autuado IODÉCIO LANCONI, proprietário do veículo transportador da carga não concorreu para o suposto ilícito, nem por ato e nem por omissão, e conforme art. 5º da lei Complementar n.º 87/96 se faz necessária a substituição do sujeito passivo pela pessoa do emitente da nota fiscal, bem como quem assinou e foi intimado do Auto foi o Sr. REGINALDO SOUZA DOS SANTOS, havendo ilegalidade passível de nulidade absoluta.

2. O Fisco vem utilizando a apreensão como meio de coação indireta a fim de obrigar o contribuinte ao pagamento do imposto e da multa consignados no auto de infração. Os Fiscais deveriam ter efetuado a retenção de mercadorias, a qual não possui caráter de apreensão, para que fossem sanadas possíveis irregularidades. Promovendo a apreensão e não a retenção agiram de forma totalmente desproporcional, arbitrária e ilegal e despida da razoabilidade.

3. A inidoneidade do documento fiscal somente pode ser declarada quando os elementos apresentados pelo contribuinte não permitam ao Fisco vislumbrar a obrigação tributária, necessitando-se de novos elementos externos ao evento real constatado, não podendo ser fundada em meras irregularidades.

4. Haja vista a inexistência de sonegação e/ou fraude na operação mercantil realizada, não obstante o equívoco no preenchimento da nota fiscal mediante a inclusão de unidade errada da mercadoria, mas que não alterou as quantidades totais das mercadorias, restou suficientemente demonstrada a regularidade da operação.

5. Não se vislumbram quaisquer provas dos Fiscais que impliquem na responsabilização solidária ao transportador, visto que o mesmo não cometeu ilícito tributário.

6. Os Fiscais, quando da lavratura do Auto violaram direito líquido e certo positivado na Constituição Federal de 1988, quais sejam, os princípios do não confisco e da não limitação ao tráfego de bens por meio de tributos.

7. A multa aplicada corresponde a mais de 235% do valor do imposto, com natureza confiscatória, repudiada no ordenamento jurídico.

8. Por fim espera e requer que seja acolhida a Impugnação, cancelando-se o débito levantado, uma vez que o Auto de Infração está eivado de nulidade absoluta.

Ato contínuo os autos foram **convertidos em diligência para manifestação dos Autuantes** (8697506), retornando com o Despacho 2 (8735915), em resumo:

1. O DANFE n.º 000.919, tal qual apresentado pelo Autuado não foi aceito pelo fisco como documento fiscal idôneo para acobertar as mercadorias transportadas, haja vista a divergência nas mercadorias encontradas no veículo transportador.

2. A mudança de acondicionamento do produto traria agregação de valor ao mesmo e por sua vez não havendo a emissão de novo documento fiscal com a exata descrição deste, estaria prejudicada a tributação do ICMS sobre a mercadoria industrializada.

3. Com destaque para o § 4º do art. 4º RICMS/RR, a definição de produto industrializado considera-se qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para consumo, tal como a que importe alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem aplicada destinar-se apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou acondicionamento).

4. A transformação ou a mudança de embalagem constitui operação dentre aquelas existentes no processo de industrialização. Novamente, o próprio processo de reembalagem de produto fará com que este sofra aumento em seu custo e que somada a outras despesas agregará à este novo valor.

5. Pelas informações e documentos constantes dos autos, não restam dúvidas de que o produto constante na DANFE n.º. 000.919 não é o mesmo que o transportado no momento da abordagem

fiscal, uma vez que foi submetido a processo de industrialização, dando origem a um novo produto, inclusive com nova apresentação e acabamento.

6. O RICMS/RR em seu art. 186-D combinado com os parágrafos 1º e 2º, dispõe que o documento fiscal, ainda que revestidos de formalidades, poderá ser considerado inidôneo se utilizado com vistas a possibilitar, mesmo a terceiros, o não pagamento de imposto ou qualquer outra vantagem.

É em linhas gerais, o relatório.

FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

Versa a autuação sobre a acusação de “**transporte de mercadorias acobertadas de documento fiscal inidôneo**”, referente à NF-e de n.º 919, evidenciados após conferência da carga no Posto Fiscal de Jundiá do veículo de placa PIE4545/RR, no sentido Manaus/AM – Boa Vista/RR, no qual foi constatado mercadorias acondicionadas em fardos de 20x1Kg, divergentes do documento fiscal apresentado, *vide* relato da Fiscalização (ep 5086163):

SUJEITO PASSIVO SUPRACITADO ESTAVA TRANSPORTANDO MERCADORIAS NO VEICULO DE PLACA PIE-4545/RR, ACOBERTADAS PELA NOTA FISCAL ELETRÔNICA Nº 919, SENTIDO MANAUS/AM PARA BOA VISTA/RR, QUANDO FOI ABERTO O TERMO DE CONFERÊNCIA DE CARGA E CONSTATOU-SE QUE AS MESMAS ESTAVAM ACONDICIONADAS EM FARDOS DE 20 X 1KG, PORTANTO DIVERGENTE DO DOCUMENTO FISCAL APRESENTADO, INFRINGINDO O ART. 147, INCISO III, DO RICMS/RR APROVADO PELO DECRETO Nº 4.335-E/2001, POR CONTER DECLARAÇÕES INEXATAS OU QUE NÃO GUARDEM COMPATIBILIDADE COM A OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO EFETIVAMENTE REALIZADA.

Os Autuantes indicam como dispositivo infringido os art.ºs 147, inciso III e 156 do RICMS/RR, o qual dispõe:

***Art. 147.** Considerar-se-á inidôneo o documento que não preencher os seus requisitos fundamentais de validade e eficácia ou que for comprovadamente expedido com dolo, fraude ou simulação ou, ainda, quando:*

(...)

III – contenha declarações inexatas ou que não guardem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada; (Grifei)

(...)

***Art. 156.** O transportador não poderá aceitar para despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem sem documento fiscal, ou acompanhados de documento fiscal inidôneo ou com destino a contribuinte não identificado ou baixado no CGF. (Grifei)*

No caso, como consequência, aplicaram a penalidade determinada pelo art. 69, inciso I, alínea “a”, da Lei n.º 059/93, com redação dada pela Lei n.º 244/99, com multa de 40% (quarenta por cento) sobre o valor do imposto, *in verbis*:

***Art. 69.** O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do ICMS, sujeita o infrator às seguintes penalidades:*

(...)

III – infrações relativas à documentação fiscal:

***a)** entregar, transportar, receber, estocar, depositar ou promover a saída de mercadoria sem documento fiscal, ou com documento fiscal inidôneo; multa de 40% (quarenta por cento) do valor da operação, sem prejuízo da cobrança do imposto;*

O Autuado e a Fiel Depositária (destinatária das mercadorias) **apresentaram impugnação**, respectivamente, ep's 5106496 e ep's 5106709 e 5106745, examinada por esta instância, conforme adiante.

1. **O Impugnante (transportador) alega que, como proprietário do veículo transportador da carga, não concorreu para o suposto ilícito, nem por ato e nem por omissão, e conforme art. 5º da lei Complementar n.º 87/96 se faz necessária a substituição da sujeição passiva pela pessoa do emitente da nota fiscal, ressaltando que quem assinou e foi intimado do Auto foi o Sr. REGINALDO SOUZA DOS SANTOS, havendo ilegalidade passível de nulidade absoluta. Alega também que não se vislumbram quaisquer provas dos Fiscais que impliquem na responsabilização solidária ao transportador, visto que o mesmo não cometeu ilícito tributário.**

No tocante a não responsabilidade do Autuado (transportador), **não prospera o alegado**, vez que no direito tributário as transportadoras quando do exercício de suas atividades de transporte de mercadorias são consideradas responsáveis não só pelas mercadorias conduzidas, mas também pelas operações realizadas, repita-se, quando da efetiva realização do transporte de mercadorias, nos termos do art. 33 da Lei 059/93 c/c o art. 156, do RICMS/RR, respectivamente, *in verbis*:

LEI 059/1993

Art. 33. Contribuinte é qualquer **pessoa física ou jurídica**, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou **prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal**, e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. (redação dada pela Lei nº 244/99). **(Grifei)**

RICMS/RR

Art. 156. O transportador não poderá aceitar para despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem **sem documento fiscal, ou acompanhados de documento fiscal inidôneo ou com destino a contribuinte não identificado ou baixado no CGF**. **(Grifei)**

Vê-se, pois, que o transportador, seja pessoa física ou jurídica, concorre para o ilícito na medida em que **não pode aceitar o transporte de mercadorias (i) sem notas fiscais, (ii) com notas fiscais para empresas com inscrição cancelada ou suspensa, e (iii) com notas fiscais consideradas inidôneas**, no que em estas ocorrendo, restará responsável pelo cometimento da infração e seus consectários na forma da legislação vigente.

A Legislação Tributária ainda é clara ao estabelecer a responsabilidade do transportador, conforme art. 20, inciso II, alíneas “a” e “c” do RICMS/RR:

Art. 20. São responsáveis pelo pagamento do imposto devido:

(...)

II – o transportador, em relação à mercadoria:

a) proveniente de outra unidade da Federação para entrega a destinatário incerto neste Estado;

(...)

c) **aceita para despacho ou transporte sem documentação fiscal ou acompanhada de documentação fiscal inidônea, solidariamente; (Grifei)**

Por fim, para responsabilização indicada nos art.'s 147 e 156 do RICMS/RR, o fato do **condutor do veículo** (Sr. Reginaldo Souza dos Santos), durante passagem em Posto Fiscal, ter sido cientificado e ter recebido via do Auto de Infração, não afasta a sujeição passiva do Autuado, uma vez que o veículo fora entregue a terceiro para condução de mercadorias em via pública, estando o condutor devidamente qualificado no corpo do Auto (nome, CPF e cargo).

2. **Alegam ainda que O Fisco vem utilizando a apreensão como meio de coação indireta a fim de obrigar o contribuinte ao pagamento do imposto e da multa consignados no auto de infração. Os**

Fiscais deveriam ter efetuado a retenção de mercadorias, a qual não possui caráter de apreensão, para que fossem sanadas possíveis irregularidades. Promovendo a apreensão e não a retenção agiram de forma totalmente desproporcional, arbitrária e ilegal e despida da razoabilidade.

A Legislação Tributária estabelece em seu art. 869, § 2º (RICMS/RR):

Art. 869. Ficam sujeitos a apreensão os bens, mercadorias, livros, documentos, impressos, objetos, papéis, programas e arquivos magnéticos que constituam prova material de infração à legislação tributária.

§ 1º. A apreensão de mercadorias poderá ser feita, ainda, quando:

I – transportadas ou encontradas sem os documentos fiscais ou de qualquer outro documento exigido pela legislação que devam acobertá-las;

§ 2º. Na hipótese do inciso I do parágrafo anterior, o trânsito irregular de mercadoria, não se corrige com a ulterior emissão ou apresentação do documento fiscal. (Grifei)

No estrito cumprimento do poder-dever de ação, coube à autoridade fiscal efetuar o competente lançamento da penalidade pecuniária cabível e a cobrança do imposto devido, uma vez que estando vinculada ao imperativo da lei, restou-lhe a aplicação desta no caso concreto.

Com relação à apreensão das mercadorias, verifica-se nos autos (ep 5086163, pg. 03) que estas foram liberadas e entregues à Fiel Depositária e destinatária das mesmas, D. G. C. MENDONÇA, já qualificada e Impugnante deste Auto de Infração.

3. Alegam que a inidoneidade do documento fiscal somente pode ser declarada quando os elementos apresentados pelo contribuinte não permitam ao Fisco vislumbrar a obrigação tributária, necessitando-se de novos elementos externos ao evento real constatado, não podendo ser fundada em meras irregularidades e que, haja vista a inexistência de sonegação e/ou fraude na operação mercantil realizada, não obstante o equívoco no preenchimento da nota fiscal mediante a inclusão de unidade errada da mercadoria, mas que não alterou as quantidades totais das mercadorias, restou suficientemente demonstrada a regularidade da operação.

Os Autuantes indicam como dispositivo infringido o art. 147, inciso III do RICMS/RR, o qual dispõe:

Art. 147. Considerar-se-á inidôneo o documento que não preencher os seus requisitos fundamentais de validade e eficácia ou que for comprovadamente expedido com dolo, fraude ou simulação ou, ainda, quando:

(...)

III – contenha declarações inexatas ou que não guardem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada; (Grifei)

Da análise do Auto de Infração e mais especificamente do Termo de Conferência de Carga do passe fiscal 480805549 (ep 5086163, pg. 07), ficou claro e evidente que as mercadorias estavam acondicionadas em fardos de 20x1Kg, divergentes do documento fiscal apresentado à fiscalização (sacas de 50kg), enquadrando-se no tipo previsto no art. 147, acima indicado.

A mudança no acondicionamento do produto traz nova agregação de valor, processo este que aumentará seu custo e somada a outras despesas agregará novo valor ao produto resultante, o qual sem a emissão de novo documento fiscal prejudicará a tributação do ICMS sobre a mercadoria industrializada.

Em verdade, a execução das operações com mercadorias requer o acobertamento por documentos idôneos, e a dita idoneidade, pressupõe um conjunto de fatores, desde a devida autorização da emissão do documento, passando pela veracidade das informações contidas, indo até a devida compatibilidade do documento com a operação efetivamente praticada, onde, ao se revelar ferido qualquer destes elementos, restará o documento maculado, tornando-se inidôneo, comprometendo a conformidade da operação.

Desta forma fica clara a prática da infração, uma vez que ocorrera o transporte das mercadorias com nota fiscal inidônea, em vista da incompatibilidade da mesma com a operação, **não devendo prosperar o alegado.**

4. Alegam ainda que os Fiscais, quando da lavratura do Auto violaram direito líquido e certo positivado na Constituição Federal de 1988, quais sejam, os princípios do não confisco e da não limitação ao tráfico de bens por meio de tributos.

Conforme já analisado no **item 2**, os Autuantes, no estrito cumprimento do poder-dever de ação, efetuaram o lançamento da penalidade pecuniária cabível e a cobrança do imposto devido, uma vez que vinculados aos imperativos da lei, restou-lhes a aplicação desta no caso concreto, conforme art. 869 do RICMS/RR.

5. Alegam por fim que a multa aplicada corresponde a mais de 235% do valor do imposto, com natureza confiscatória, repudiada no ordenamento jurídico.

Neste ponto assiste razão aos Impugnantes, tendo em vista que houve lançamento do imposto com aplicação da alíquota de 17%, acompanhado de multa punitiva correspondente a 40% do valor da operação, representando em valor de multa superior ao imposto cobrado.

A valoração da multa requer abordagem de ofício, conforme art. 41, parágrafo 5º da Lei 072/94, em vista de decisões dos tribunais superiores, especialmente do Supremo Tribunal Federal – STF, o qual tem aplicado o princípio da vedação de confisco para multas em valor superior a 100% do valor do imposto. É o que se depreende da decisão mais latente sobre o tema (inclusive com repercussão geral), no bojo do RE 582461/SP.

Também não é outro o entendimento do Conselho de Recursos Fiscais, que tem frequentemente decidido por reconhecer o princípio da vedação de confisco para penalidades punitivas, reduzindo multas aplicadas em valor superior ao valor do imposto, adequando-a ao teor da jurisprudência pacificada do STF, conforme Resoluções 63/2018 e 64/2018.

Desta forma e em vista dos precedentes acima, não resta outra possibilidade senão a modificação do lançamento original, mantendo o valor do ICMS lançado com alíquota de 17%, alterando a multa punitiva de 40% do valor da operação para 100% do valor do imposto, conforme demonstrado adiante.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, com base nos fundamentos de fato e de direito acima citados, e consubstanciadas nas provas colacionadas aos autos, **resta devidamente configurada a infração**, decorrente da “transporte de mercadorias acobertadas de documento fiscal inidôneo”, pelo que julgo **PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração n.º 001105/2022, MODIFICANDO, com base no art. 41, parágrafo 5º da Lei 072/94**, o lançamento original do crédito tributário conforme quadro demonstrativo abaixo:

Demonstrativo do Crédito Tributário	
Valor da Operação/Base de Cálculo	R\$ 60.000,00
Valor do Imposto (17%)	R\$ 10.200,00
Valor da Multa (100%)	R\$ 10.200,00
Valor Total*	R\$ 20.400,00
Total UFERR*	41,3407

*valores sofrerão atualização na data do pagamento

RECURSO DE OFÍCIO

Em observância ao disposto nos artigos 54, § 1º e 63 da Lei n.º 072, de 30 de junho de 1994, e nos termos do artigo 89, inciso I e § 1º, inciso II e artigo 87, § 6º, ambos do Decreto n.º 856-E, de 10 de novembro de 1994, **INTERPONHO RECURSO DE OFÍCIO** ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

Boa Vista/RR, 21 de junho de 2024.

(assinatura eletrônica)
VILMAR LANA JÚNIOR



Documento assinado eletronicamente por **Vilmar Lana Júnior, Julgador de Primeira Instância**, em 21/06/2024, às 17:57, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto N° 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **13359559** e o código CRC **580182EB**.
