



Governo do Estado de Roraima
Secretaria de Estado da Fazenda
"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 55/2024/SEFAZ/CONAF/DPAF

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 55/2024/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.014188/2023.72

AUTUADO: A F GARCIA DE FREITAS LTDA (CARTÃO CNPJ)

INSCRIÇÃO ESTADUAL (AM): 54371414

CNPJ: 22.983.299/0001-84

ENDEREÇO: RUA PAU BRASIL - Nº: S/N, BAIRRO IRANDUBA – IRANDUBA – AM – CEP 69.415-000

ADVOGADO: NÃO CONSTITUÍDO

FIEL DEPOSITÁRIO: MARMORARIA E VIDRACARIA SOLIMÕES LTDA

INSCRIÇÃO ESTADUAL : 24.049538-6

CNPJ: 49.499.065/0002-01

ENDEREÇO: AVENIDA GENERAL ATAIDE TEIVE - Nº: 7988, BAIRRO ALVORADA – BOA VISTA – RR – CEP 69.317-182

ASSUNTO: TRANSPORTE DE MERCADORIAS ACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS

AUDITORES FISCAIS AUTUANTES: HENRIQUE TAKEHARA, VINÍCIUS MOLINA ROMANO, ROBERSON BALSAMAO DE OLIVEIRA e LUIS FRANCISCO ZIEGLER.

EMENTA: ICMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - TRANSPORTE DE MERCADORIAS ACOBERTADAS POR DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO NFE REPRESENTADA PELO DANFE Nº 000.000.006 – DECLARAÇÃO INEXATA (QUANTIDADE A MENOR BEM COMO INEXISTÊNCIA DAS OUTRAS MERCADORIAS NELE RELACIONADAS) – TRÂNSITO IRREGULAR – REVELIA – INFRAÇÃO CONFIGURADA – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

RELATÓRIO

O presente processo administrativo tributário teve início com a lavratura do Auto de infração nº. 037718/2023, em desfavor do sujeito passivo A F GARCIA DE FREITAS LTDA, inscrição estadual 54371414 (Estado do Amazonas) e CNPJ 22.983.299/0001-84, imputando a ele a infração de "transportar mercadorias acobertadas por documentos fiscais inidôneos" (Ep. 10799585, fls.01/02).

A irregularidade foi identificada como infração aos artigos 147 e 156, todos do RICMS/RR aprovado pelo Decreto 4.335 – E/2001.

A penalidade aplicada foi a determinada pelo artigo 69, Inciso III, alínea “a” da Lei N.º 059/93 alterada pela Lei 244/99. Houve adequação da multa prevista no dispositivo, conforme jurisprudência pacificada no Supremo Tribunal Federal - STF, bem como no Conselho de Recursos Fiscais deste órgão contencioso.

A guarda das mercadorias ficou a cargo de Marmoraria e Vidraçaria Solimões Ltda, empresa localizada no Estado de Roraima (destinatário das mercadorias).

O crédito tributário constituído montou o valor de R\$11.439,98 (onze mil, quatrocentos e trinta e nove reais e noventa e oito centavos), sendo que R\$5.720,00 (cinco mil e setecentos e vinte reais) a título de imposto, e R\$5.720,00 (cinco mil e setecentos e vinte reais) a título de multa.

No procedimento de fiscalização das mercadorias que entraram no Estado de Roraima pelo Posto Fiscal do Jundiá, os Auditores Fiscais verificaram que a nota fiscal eletrônica representada pelo Danfe 000.000.006 era inidônea, uma vez que “ao ser realizada a conferência da carga, as constatou-se que estavam sendo transportadas 5,5 M2 (12 chapas) da mercadoria “chapa em granito mármore branco”, quantidade esta inexata em relação à discriminada (12 chapas) no documento fiscal. Também, a citada nota fiscal, descrevia outros produtos e quantidades que não estavam sendo transportadas”. Assim, entenderam que restou configurado o transporte das referidas mercadorias acobertadas por documento fiscal inidôneo.

Foram anexados os seguintes documentos a fim de comprovar a infração (Ep. 10799585, fls.01/13):

- 1 – Auto de Infração 037718/2023;
- 2 – Termo de Liberação e Recebimento de mercadorias;
- 3 - Dare para pagamento do crédito em até 10 dias;
- 4 - Memorial de Cálculo para arbitramento do valor da base de cálculo (fls.05);
- 5 - pesquisa de valor da mercadoria objeto do lançamento de ofício (fls.06);
- 6 – Termo de conferência de carga;
- 7 – Termo de Retenção de Fiel Depositário;
- 8 - CNH do motorista;
- 9 - CRLV digital dos veículos de placas JWP 4469;
- 10 – DAMDFE 000.000.033 emitido pelo autuado;
- 11 - DACTE 10 emitido pelo autuado;
- 12 - Danfes 000.000.006;

Cientificados do lançamento, para pagar ou apresentar defesa (Ep. 10799585, fls.02), o sujeito passivo (o transportador) e o fiel depositário não apresentaram impugnação nem pagaram o crédito tributário, sendo declarado revel (Ep.10831049).

É o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

De acordo com o relatório, foi imputado ao sujeito passivo a infração de “transporte de mercadorias acobertadas de documento fiscal inidôneo (nota fiscal eletrônica representada pelo Danfe 000.000.006), com base nos artigos 147 e 156, ambos do Regulamento do ICMS de Roraima, aprovado pelo Decreto N° 4.335-E/2001.

Em atendimento a ordem de serviço nº. 003440/2023 (Ep. 10799585 – fl.01), os Auditores Fiscais de Tributos Estaduais designados para desenvolver atividades de fiscalização de mercadorias em trânsito como plantonistas na Unidade de Fiscalização do Posto de Fiscal do Jundiá/RR, dentre elas, conferir a carga e documentação de veículos, como ocorreu com o de placas JWP 4469, sendo detectada a seguinte irregularidade:

· O documento fiscais apresentado pelo condutor do veículo IRANILDO DO ESPÍRITO SANTO, CPF: 515.289.082-87 (Ep.10799585 – fl.13) no Posto Fiscal do Jundiá no dia 31/10/2023, acobertava as mercadorias por ele transportadas, sendo que em tal documento fiscal “as quantidades nele indicadas era menores do que a constatada em conferência de carga e também continha outras mercadorias que não estavam sendo transportadas”. Assim foi considerado inidôneo no momento da passagem no referido Posto Fiscal.

A Fiscalização, ao constatar tais irregularidades, procedeu a lavratura do Auto de Infração e Apreensão de Mercadorias nº 037718/2023, com base no artigo 147, III, combinado com o artigo 156, ambos do Regulamento do ICMS de Roraima, aprovado pelo Decreto N° 4.335-E/2001, Assim vejamos:

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;

Art. 156. O transportador não poderá aceitar para despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem sem documento fiscal, ou acompanhado de documento fiscal inidôneo ou com destino a contribuinte não identificada ou baixada no CGF.

Considerando a infração incorrida, foi aplicada a penalidade ao transportador, determinada pelo artigo 69, inciso III, alínea “a” da Lei N.º 059/93, com redação dada pela Lei N.º 244/99, multa esta adequada a 100% (cem por cento) do valor do imposto conforme jurisprudência dos tribunais superiores especialmente o STF - Supremo Tribunal Federal, no sentido de aplicar o princípio da vedação de confisco para multas em valor superior a 100% do valor do imposto. Tal decisão sobre o tema (inclusive com repercussão geral) é o RE 582461/SP. Também tem sido este o entendimento do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais deste Contencioso, que tem decidido por reconhecer o princípio da vedação ao confisco para multas punitivas, reduzindo-as quando aplicadas em valor superior ao valor do imposto, adequando-as ao teor da jurisprudência pacificada nos tribunais:

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 sujeito passivo e o depositário das mercadorias embora cientificados do feito fiscal (Ep.10799585 – fl.02), não compareceram aos autos de modo a impugná-lo ou pagar o crédito tributário, sendo declarado revel (Ep. 8459044) presumindo-se verdadeiros os fatos aqui trazidos.

A infração imputada ao sujeito passivo tem como elemento central determinar se o documento fiscal que acoberta o transporte das mercadorias é inidôneo ou não.

Entendo que agiram corretamente ao declarar o documento fiscal inidôneo.

No presente processo os auditores fiscais afirmaram que, em procedimento de conferência de cargas, verificaram que a quantidade do produto “chapa em granito mármore branco” (em número de 12) indicada no danfe 000.000.006 é menor do que a efetivamente transportada (que é de 32 chapas de 5,5 M2 cada), bem como o documento indicava a existência de outras mercadorias que, efetivamente, não estavam no veículo de transporte, e que por tais razões as informações constantes no danfe 000.000.006 eram inexatas e não guardavam compatibilidade com a operação realizada, situação que se amolda à descrita no inciso III do artigo 147 do RICMS/RR, que gera a inidoneidade do documento fiscal.

O documento fiscal (nota fiscal eletrônica representada pelo danfe 000.000.006) indica que acobertava o transporte de várias mercadorias cada qual com sua quantidade especificada. Porém, na realidade, foi provado com a conferência de carga que transportava apenas uma delas (32 chapas de granito mármore branco) e em quantidade superior à indicada no respectivo danfe (12 chapas, conforme descrito no relatório à folha 01 e danfe à folha 13).

Esta situação faz com que as declarações constantes no documento fiscal se mostrem incompatíveis com a operação efetivamente realizada e assim, amoldam-se à descrição abstrata prevista na legislação tributária (artigo 147, III do RICMS/RR) de sorte que, uma vez ocorrida, torna o documento fiscal inidôneo. Isto porque as informações (declarações) de um documento fiscal devem representar fielmente a operação que ele busca acobertar, bem como guardar estrita fidelidade ao negócio jurídico realizado, pois embora sua emissão seja, pela legislação, uma obrigação tributária acessória, suas informações devem representar a verdade do negócio jurídico realizado entre as partes, até porque será este que irá ser levado à escrita fiscal e contábil do contribuinte.

Insta consignar também que o parágrafo primeiro do artigo 186 – D do RICMS/RR diz que um documento fiscal, mesmo que formalmente regular, será considerado inidôneo se sua emissão se deu por dolo, fraude, simulação ou por erro, e isto possibilite a qualquer pessoa, ainda que um terceiro o não pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida. O parágrafo segundo é claro ao dizer que tal irregularidade atinge o respectivo Danfe, Vejamos:

Art. 186-D. O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal, após:

(.....)

§ 1º Ainda que formalmente regular, não será considerado documento fiscal idôneo a NF-e que tiver sido emitida ou utilizada com dolo, fraude, simulação ou erro, que possibilite, mesmo que a terceiro, o não pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida.

§ 2º Para os efeitos fiscais, os vícios de que trata o § 1º atingem também o respectivo DANFE ou DANFE-NFC-e impressos nos termos dos arts. 186-I, 186-IA ou 186-J, que também não serão considerados documentos fiscais idôneos. (alterado pelo Decreto nº 16.612-E, de 30/01/14)

Por Documento fiscal inidôneo pode ser entendido aquele documento emitido por pessoa jurídica ou física, em face de outra pessoa jurídica ou física, sendo que não ocorreu o fato nele mencionado, *ou cujas informações inseridas não são a realidade dos fatos (grifei)*, ou uma das partes envolvidas constituída ou não formalmente, mas de fato inexistia, esteja desativada, extinta ou baixada por órgão competente.

Logo, como se depreende do conceito acima, está claro que no caso ora analisado foram inseridas, no documento fiscal, informações que não são a realidade dos fatos, quais sejam, os tipos de mercadorias transportadas e suas quantidades. Assim, de maneira incontestada, tal documento deve ser considerado inidôneo.

Também é correto afirmar que ao constar no documento fiscal várias mercadorias com preço inferior à efetivamente transportada, bem como, em relação a esta, inserir no respectivo documento quantidade inferior à transportada, faz com que a base de cálculo do ICMS (valor total das mercadorias) incidente na operação seja menor do que deveria ser, levando tal situação a um pagamento de tributo menor que o devido. Então, também por incidência do §2º do artigo 186 – D a nota fiscal eletrônica deve ser considerada inidônea.

É importante salientar que o sujeito passivo e o depositário das mercadorias, embora cientificados do lançamento de ofício, não impugnaram, sendo ambos declarados revel. Dessa forma não foi carreado aos autos qualquer prova de que possa afastar o lançamento de ofício realizado pelos representantes fazendários, não desencumbindo-se do ônus de trazer fato impeditivo ou modificativo deste

lançamento, devendo ser mantido o efeito da revelia, qual seja, a presunção de veracidade dos fatos em que se fundam o lançamento.

O sujeito passivo foi corretamente eleito.

A responsabilidade do transportador em relação ao crédito tributário decorre do fato de ser ele quem praticou a ação nuclear apresentada na infração, que é “transportar” (ação expressa pelo verbo na descrição abstrata da infração), e tal responsabilização é determinada pela própria alínea “a”, do inciso III, do artigo 69 da lei 59/93.

Logo, na medida em que tal regra determina que é infração à legislação tributária relativa à documentação fiscal, o transporte de mercadoria acobertada por documento fiscal considerado inidôneo, fato este que aconteceu no processo ora analisado. Vejamos:

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;

Registre-se que também são fundamentos que reforçam tal responsabilidade do transportador, o disposto no artigo 34, II, “e”, da Lei 59/93 e o inciso II, do artigo 20, do Regulamento do ICMS do Estado de Roraima, que assim dispõem:

Art. 34. São responsáveis pelo pagamento do imposto:

(...)

II - o transportador, em relação à mercadoria:

(...)

e) transportada com nota fiscal com prazo de validade vencido ou com documentação falsa ou inidônea, solidariamente.

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

I – (...)

II – o transportador, em relação à mercadoria:

(...)

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

(...)

Neste cenário, a infração imputada ao sujeito passivo tem como núcleo uma ação, ação esta explicitada por um verbo, que é “Transportar”. Sendo assim esta infração deve ser direcionada àquele que está realizando uma prestação de serviço de transporte, que no caso ora analisado é o sujeito passivo (condição devidamente provada esta condição com base no DAMDFE 000.000.033 e DACTE N° 10 apresentados – Ep.10799585, fls. 11,e 12, respectivamente).

Uma vez afastadas as declarações contidas no documento fiscal (por ser ele inidôneo) a autoridade fiscal com base nos artigos 20 da Lei 59/93 pode fazer o arbitramento do valor da mercadoria.

Art. 20. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado, ressalvado, em caso de contestações, avaliação contraditória, administrativa ou judicial. (Redação do artigo dada pela Lei nº 244, de 30.12.1999, DOE RR de 30.12.1999).

Assim, a base de cálculo foi corretamente fixada conforme determina o artigo 29, XIII do RICM/RR e montou o valor de R\$28.600,00 (vinte e oito mil e seiscentos reais).

Art. 29. A base de cálculo do ICMS é:

(...)

XIII - na hipótese de mercadoria desacompanhada de documento fiscal, ou sendo este inidôneo, o valor desta no varejo ou, na sua falta, o preço no atacado na respectiva praça, acrescido do percentual de 30% (trinta por cento), se inexistir percentual de agregação específico para a mercadoria respectiva.

Oportuno aqui esclarecer que quantidade transportada era de 176 m² de chapas de mármore branco (32 unidades de 5,5 m² cada totaliza 176 m²) e não 228,8 m² como consta no auto de infração. Este último valor ocorreu porque o agente do fisco, por erro, fez a agregação de 30%, conforme determina a legislação, na quantidade e não no preço da mercadoria no atacado, que era de R\$125,00 por metro quadrado (Ep. 10799585, fl.6), como preconiza o artigo acima transcrito. Tal situação não importa em qualquer prejuízo ao sujeito passivo, pois o valor da operação, em qualquer caso, é o mesmo, qual seja, R\$28.600,00. Então, tal ocorrência deve ser considerada como erro de cálculo, podendo, nos termos do §5º do artigo 41 da Lei 72/94, ser corrigido de ofício. Vejamos:

Art. 41. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição do direito de defesa, devendo a nulidade ser declarada de ofício.

(...)

§ 5º Sem prejuízo do disposto nos §§ 1º ao 4º deste artigo, as inexatidões formais ou materiais, em razão de lapso manifesto, e os erros de grafia ou de cálculos existentes no documento de constituição do crédito tributário ou nas decisões ao Contencioso Administrativo Fiscal poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento da parte interessada. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 692, de 31.12.2008, DOE RR de 05.01.2009)

A sanção aplicada (100% do valor devido a título de imposto) está em linha com o entendimento dos tribunais superiores, em especial com o Supremo Tribunal Federal, nos termos decididos por este tribunal constitucional no Recurso Extraordinário RE 582461/SP, em voto do ministro Gilmar Mendes proferido sob o rito de Repercussão Geral. Também se amolda nas decisões proferidas pelo Conselho de recurso Fiscais, órgão deste Contencioso Administrativo que analisa os recursos voluntário e de ofício. Cito como precedentes as Resoluções 320/2023, 319/2023 e 318/2023. Embora a operação descrita no documento fiscal seja transferência interestadual entre matriz (localizada no Estado do Amazonas) e filial (localizada em Roraima) (Ep. 10799585, fls. 13) a decisão do Supremo tribunal Federal exarada na ADC 49 (que proibia os Estados de cobrarem ICMS nas operações de transferências interestaduais entre matriz e filial) teve seus efeitos modulados para 2024, sendo então correta a tributação desta operação.

DECISÃO

Com base no acima fundamentado, nos elementos de fato e de direito apresentados e nas provas carreadas a este processo, está devidamente caracterizada a infração de transporte de mercadorias acobertadas por documento fiscal inidôneo”, pelo que **julgo procedente o Auto de Infração 037718/2023**, decidindo pela manutenção da cobrança do imposto e da multa. De acordo com a permissão contida no §5º do artigo 41 da Lei 72/94, retifico ítems do elemento quantitativo (base de cálculo) do lançamento original, sem alteração do crédito tributário, conforme demonstrativo abaixo:

RELAÇÃO DA (S) MERCADORIA (S) APREENDIDA (S)

ITEM	DESCRIÇÃO	VOL.	QTIDADE	VR UNIT	VR TOTAL
1	Chapa em granito	1	176 m2	R\$162,50	R\$28.600,00
	Mármore Branco				

Boa Vista/RR, 12 de setembro de 2024.

(assinado eletronicamente)

RICARDO PETERLINI GONÇALVES

Julgador de Primeira Instância

Mat. 051235019



Documento assinado eletronicamente por **Ricardo Peterlini Gonçalves, Julgador de Primeira Instância**, em 12/09/2024, às 08:53, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **14423373** e o código CRC **C2587087**.