



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

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 70/2024/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.015204/2023.44

AUTUADO: TRANSPORTADORA K S LTDA (CARTÃO CNPJ)

INSCRIÇÃO ESTADUAL (AM): 054405211

CNPJ: 28.464.435/0002-97

ENDEREÇO: AVENIDA ABIURANA, 109 B, SALA 04, BAIRRO MAUAZINHO – MANAUS – AM – CEP 69075-705

ADVOGADO: NÃO CONSTITUÍDO

FIEL DEPOSITÁRIO: GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA

ASSUNTO: TRANSPORTE DE MERCADORIAS ACOBERTADAS DE DOCUMENTOS JÁ UTILIZADOS ANTERIORMENTE

AUDITORES FISCAIS AUTUANTES: ADRIEL AUGUSTO QUEIROZ, MATEUS VAN HOMBEECK, ROMÁRIO GOMES DOS SANTOS E ROBERSON BALSAMAO DE OLIVEIRA.

EMENTA: ICMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - TRANSPORTE DE MERCADORIAS ACOBERTADAS POR DOCUMENTO FISCAL JÁ UTILIZADO ANTERIORMENTE (NFE REPRESENTADA PELO DANFE Nº 000.000.450) – CAPITULAÇÃO EM OUTRO DISPOSITIVO LEGAL PARA ADEQUAÇÃO DA PENALIDADE – NULIDADE – INOCORRÊNCIA – NÃO VIOLAÇÃO AO DIREITO DE DEFESA – SUJEITO PASSIVO DEFENDE-SE DOS FATOS – ALTERAÇÃO ANTERIOR DA PENALIDADE - INEXATIDÃO FORMAL NO LANÇAMENTO NOS TERMOS DO §5º DO ARTIGO 41 DA LEI 72/94 – POSSIBILIDADE DE SANEAMENTO – REVELIA - TRÂNSITO IRREGULAR – INFRAÇÃO CONFIGURADA – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

RELATÓRIO

O presente processo administrativo tributário teve início com a lavratura do Auto de infração nº. 037770/2023, em desfavor do contribuinte TRANSPORTADORA K S LTDA, inscrição

estadual 054405211 (Estado do Amazonas) e CNPJ 28.464.435/0002-97, imputando a ele a infração de "transportar mercadorias acobertadas por documentos fiscais inidôneos" (Ep. 11080009, 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 empresa autuada é estabelecida em outro Estado (Amazonas) e a guarda das mercadorias ficou a cargo do Estado de Roraima (fiel depositário). Porém, a mercadoria foi posteriormente liberada com a apresentação de comprovante de pagamento.

O crédito tributário constituído montou o valor de R\$8.580,00 (oito mil, quinhentos e oitenta reais), sendo que R\$4.290,00 (quatro mil, duzentos e noventa reais) a título de imposto, e R\$4.290,00 (quatro mil, duzentos e noventa 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 450 já havia sido utilizada em operação anterior e, descreveram tal fato. Efetuaram a conferência das mercadorias. Assim, entenderam que restou configurado a infração de acobertar, mais de uma vez, o trânsito de mercadoria ou serviços com o mesmo documento fiscal (artigo 69, III “d” da Lei 59/93). Alegaram que a penalidade desta infração era superior ao limite já definido pelo Supremo Tribunal Federal, em julgamento onde foi aplicado o instituto de Repercussão Geral e, a fim de evitar aplicação de penalidade superior ao limite previsto pelo STF, indicaram como infringido o artigo 69, III “a”, capitulando a infração como transporte de mercadoria acobertada por documento fiscal inidôneo, cuja penalidade prevista se amolda ao limite constitucional.

Foram anexados os seguintes documentos a fim de comprovar a infração (Ep. 11080009, fls.01/11):

- 1 – Auto de Infração 037770/2023;
- 2 – DAMDFE 13963 emitido pelo autuado;
- 3 - DACTE 16638 emitido pelo autuado;
- 3 - Danfe 000.000.450;
- 4 – CRLV digital do veículo de placa NAN 3516;
- 5 – Termo de conferência de carga;
- 6 - CNH do motorista;
- 7 – CRLV digital dos veículos de placas RWP 7D00 (cavalo) e CYB4509;
- 8 - Dare para pagamento do crédito em até 10 dias;
- 9 – Comprovante de agendamento de pagamento;
- 11 – Termo de Liberação e Recebimento de Mercadorias

Cientificado do lançamento, para pagar ou apresentar defesa (Ep. 11080009, fls.02), o sujeito passivo não apresentou impugnação nem pagou o crédito tributário, sendo declarado revel (Ep.11095818).

É o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

De acordo com o relatório, foi cometida pelo sujeito passivo a infração de Reutilização de documento fiscal pelo fato de ter ocorrido o “transporte de mercadorias acobertadas por nota fiscal já utilizada em operações anteriores (nota fiscal eletrônica representada pelo Danfe 000.000.450), violando as obrigações acessórias prevista nos artigos 110, IX e 145, ambos do Regulamento do ICMS de Roraima, aprovado pelo Decreto N° 4.335-E/2001.

O relatório evidencia que, em atendimento a ordem de serviço N° 003601/2023 (Ep.11080009 – 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 NAN 3516, sendo detectada a seguinte irregularidade:

"O documento fiscal apresentado pelo condutor do veículo ERISVALDO OLIVEIRA COSTA, CPF: 002.822.751-42 (Ep.11080009 – fl.02) no Posto Fiscal do Jundiá no dia 19/11/2023, acobertava as mercadorias por ele transportadas, sendo este documento fiscal “já tinha sido utilizada para acobertar as mercadorias constantes no passe fiscal n° 228076770, em 03/11/2023” (Ep. 11080009, fls.1).

A Fiscalização, ao constatar tal irregularidade, procedeu a lavratura do Auto de Infração e Apreensão de Mercadorias n° 037770/2023, cuja infração que descreve é “transporte de mercadorias acobertadas por documento fiscal inidôneo.

Esta infração tem a penalidade 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 (Ep.11080009, fls.01):

Penalidade: *A R T . 69, INCISO III, ALÍNEA "A" DA LEI 244/99, MULTA DE 40% APLICÁVEL SOBRE O VALOR DA OPERAÇÃO/CONFISCO-STF-REPERCUSSÃO GERAL/ ADEQUADA À 100% DO VALOR DO IMPOSTO*

Porém, no relato do supracitado auto de infração (Ep.11080009, fls.1) a autoridade fiscal diz que “em 19/11/2023, ao analisar o passe fiscal n°. 537808573, verificou-se que foi apresentada a nota fiscal n°. 450 (danfe anexo), para acobertar o transporte de milho em grãos. Contudo, verificou-se que a referida nota fiscal já tinha sido utilizada para acobertar as mercadorias constantes no passe fiscal n° 228076770, em 03/11/2023. Assim, efetuou-se a conferência da carga e foi constatado o transporte de milho em grãos. Também foi solicitado ao transportador que apresentasse nota fiscal apta para acobertar o transporte da mercadoria, porém, não foi apresentada, e então constatou-se a reutilização de nota fiscal”.

Continua a autoridade fiscal dizendo que “para adequar a multa a 100% do valor do imposto, considerando não haver código que faça essa adequação para a reutilização de nota fiscal, optou-se por utilizar o código 13451, que se refere a nota fiscal inidônea, não havendo, alteração no valor do imposto, apenas adequação no valor da multa aplicada. Para determinação da base de cálculo, foi utilizada mva de 30%, conforme inciso xiii, do a r t . 28 do ricms-rr”.

Assim, foi que a autoridade fiscal descreveu os fatos de maneira clara que se amoldam à infração de reutilização de documento fiscal e enquadrou (apresentou como regra legal infringida) em outro dispositivo legal (transporte acobertado por documento inidôneo) para evitar, conforme alega, penalidade excessiva.

O sujeito passivo por sua vez, embora cientificado do feito fiscal (através do motorista - Ep.8436812 – fl.02), não compareceu aos autos de modo a impugná-lo ou pagar o crédito tributário, sendo declarado revel (Ep. 8459044).

A infração imputada ao sujeito passivo (no Auto de infração 037770/2023 é abstratamente prevista na alínea “a” do inciso III do artigo 69 da Lei 59/93, e decorre da violação dos artigos 147 e 156, ambos do Regulamento do ICMS do Estado de Roraima – RICMS/RR.

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;

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:

I – omita indicações que impossibilitem a perfeita identificação da operação ou prestação;

II – não se refira a uma efetiva saída de mercadoria ou prestação de serviço, salvo os casos previstos na legislação;

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

IV – esteja preenchido de forma ilegível ou apresente emendas ou rasuras que lhe prejudique a clareza;

V – seja emitido por contribuinte fictício ou que não mais exerça suas atividades;

VI – não seja o legalmente exigido para a operação ou prestação;

VII – apresente divergência entre os dados constantes em suas diversas vias;

VIII – emitido: a) após expirado o prazo de validade; b) por contribuinte ou destinado a este, no período em que se encontrar com sua inscrição suspensa, cancelada, em processo de baixa, baixada ou anulada; (redação dada pelo Decreto nº 6.228-E, de 10/03/05) Redação Anterior (redação dada pelo Decreto nº 5.989-E, de 7 de outubro de 2004) b) após ser excluída do CGF a inscrição do remetente ou do destinatário; Redação Original b) após ser excluída do CGF a inscrição do emitente; c) por equipamento de uso fiscal, sem a devida autorização do fisco;

IX – sendo retido por falta da 1ª via, tenha expirado o prazo concedido, sem a devida regularização.

X – o documento fiscal que não contiver o Selo Fiscal “A” ou for selado com inobservância das exigências legais, desde que impressos para contribuintes deste Estado;

XI – o documento fiscal que não contiver o Selo Fiscal “B” envolvendo todas as operações interestaduais, nos termos do artigo 168.

XII – embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude”. (acrescentada pelo Decreto nº 6.228-E, de 10/03/05)

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.

Já, aquela realmente ocorrida (conforme relato e documento) tem sua base legal na alínea “d” do inciso III do mesmo artigo 69 da Lei 59/93, e decorre da violação dos artigos 110,IX, 145, todos do Regulamento do ICMS do Estado de Roraima – RICMS/RR.

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:

d)acobertar mais de uma vez o trânsito de mercadoria ou serviços com o mesmo documento fiscal - multa equivalente a 200% (cem por cento) do valor do imposto (redação da lei à época do lançamento)

Art. 110. São obrigações dos contribuintes:

IX – entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente, o documento fiscal correspondente à operação ou prestação realizada;

[...]

Art. 145. As diversas vias dos documentos fiscais não se substituirão em suas respectivas funções e a sua disposição obedecerá ordem sequencial que as diferencia, vedada a intercalação de vias adicionais.

Feitas estas observações passarei a análise do presente caso.

Embora não tenha havido apresentação de impugnação é dever de ofício do julgador, antes de analisar o mérito do processo, em matéria de preliminar, nos termos do §2º do artigo 54 do Decreto 856 -E/94, verificar a ocorrência de nulidades informadas no artigo 41 da Lei 72/94, bem como no próprio artigo 54 do decreto. Assim, após análise deste processo entendo que não está presente qualquer das hipóteses de nulidade prevista na legislação.

No caso ora analisado houve a prática pelo sujeito passivo de fatos se que amoldam à infração de reutilização de documento fiscal. E isto foi constatado pela fiscalização que descreveu adequada e pormenorizadamente tais fatos, porém o enquadramento legal se deu em outra infração (que prevê a ocorrência, em concreto, de outros fatos). Justifica a autoridade fiscal que o fez para beneficiar o sujeito passivo, vez que a multa abstratamente prevista pela real infração era superior ao patamar constitucional definido pelo STF, enquanto que na por ele descrita no auto de infração 037770/2023 se adequava ao valor correto.

Tal situação não é causa de nulidade por não violar o direito de defesa, pois o sujeito passivo defende-se dos fatos a ele imputados e não só da capitulação jurídica, e foi descrito pela fiscalização, pormenorizadamente, os fatos praticados, tendo plena possibilidade de entender a ilicitude da conduta, podendo defender-se de maneira plena.

Também é fundamento da inexistência de nulidade o fato de, embora alegar a fiscalização que a penalidade era maior para a infração de reutilização de documento fiscal, esta incorreu em erro, pois tal situação não ocorria neste momento, vez que houve, em virtude da Jurisprudência do STF e do Conselho de Recursos Fiscais, adequação da penalidade da infração de reutilização de documento fiscal ao patamar correto. Isto pode ser verificado no AI 000571/2023 que é de 19/04/2023, portanto anterior àquele em análise (Processo Sei 22101.005816/2023.29);

Assim, o fato aqui ocorrido trata-se de uma inexatidão formal no lançamento, e como prevê o §5º do artigo 41 da Lei 72/94, tal situação pode ser saneada.

Passo agora ao exame dos aspectos do mérito do lançamento.

Conforme se denota do Auto de Infração em tela, a imputação que recai sobre o sujeito passivo é de que o mesmo promoveu "reutilização de documento fiscal". A acusação decorreu do fato de que, no dia 19/11/2023, por volta de 13 h, houve trânsito de mercadorias constantes no presente Auto de Infração, sendo acobertadas pela nota fiscal eletrônica representada pelo danfe N.º 450. Entretanto, a mesma nota fiscal já havia acobertado operação em data anterior, qual seja, 01/11/2023. Ao realizar o desembaraço da referida nota fiscal em 19/11/2023, as autoridades autuantes se depararam com o já existente registro do documento no sistema Siate/Fronteira. O passe fiscal da primeira passagem foi o de número 228076770.

Em exame mais detido, embora não esteja acostado aos autos o espelho do passe fiscal N.º 228076770, onde se consta o registro da nota fiscal N.º 450 (Ep. 11080009, fls1), mas através de uma simples consulta ao sistema Siate/Fronteira foi-se capaz de retratar perfeitamente o desembaraço dessa na data de 03/11/2023. Assim, faz-se a juntada do espelho de passe na sequência da presente decisão.

E, conforme estabelece a legislação aplicável ao caso, a nota fiscal uma vez emitida, se presta a acobertar a operação de trânsito das mercadorias, e quanto a este fim, seu efeito se exaure com o final do trânsito da mercadoria, momento em que o documento fiscal deve ser entregue ao destinatário, não

havendo nenhum resquício de validade para acobertar nova operação. Para melhor compreensão, vejamos “in verbis” os artigos 110, inciso IX e artigo 145, ambos do RICMS-RR

Art. 110. São obrigações dos contribuintes:

IX – entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente, o documento fiscal correspondente à operação ou prestação realizada;

[...]

Art. 145. As diversas vias dos documentos fiscais não se substituirão em suas respectivas funções e a sua disposição obedecerá ordem sequencial que as diferencia, vedada a intercalação de vias adicionais.

Assim, está demonstrada a materialidade da infração.

No tocante ao sujeito passivo, esse foi corretamente eleito, senão vejamos:

A infração imputada tem como núcleo uma ação, ação esta explicitada por um verbo, que é “Acobertar” que quer dizer abrigar, agasalhar, dar cobertura ao transporte de mercadorias com um documento fiscal, mas este já fora utilizado anteriormente. Sendo assim esta infração deve ser direcionada àquele que está realizando uma prestação de serviço de transporte, pois foi ele quem deu resguardo ao transporte das mercadorias com uma nota fiscal eletrônica que já circulou anteriormente.

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 “**acobertar**, mais de uma vez, o trânsito de mercadoria ou serviços com o mesmo documento fiscal,,,,” (ação expressa pelo verbo acobertar na descrição abstrata da infração), e tal responsabilização é determinada pela própria alínea “d”, do inciso III, do artigo 69 da lei 59/93 acima citada.

Após análise do processo, verifica-se que a responsabilidade foi corretamente direcionada ao sujeito passivo (Transportadora K S Ltda), pois foi demonstrado que ela era quem realizava a prestação de serviço de transporte das mercadorias (milho em grãos), acobertadas pelo danfe 450, conforme demonstram o documento auxiliar de conhecimento de transporte eletrônico emitido pelo sujeito passivo e o documento auxiliar de manifesto (fls.03 e 04 – Ep. 11080009), danfe este que já passou pelo referido posto fiscal (Passe 228076770).

A base de cálculo foi corretamente fixada.

No tocante, a sanção aplicada (100% do valor devido a título de imposto), essa 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 voluntários e de ofício. Cito como precedentes as Resoluções 320/2023, 319/2023 e 318/2023.

Insta consignar que, a mercadoria foi liberada conforme Termo de Liberação e Recebimento de Mercadorias (Ep.11080009, fls. 11), pois foi apresentado à fiscalização comprovante de pagamento do Auto de Infração 03770/2023 (Ep. 11080009, fls. 09).

Ocorre, porém que ao analisar esse documento verificou-se que foi apenas um agendamento de pagamento. Assim, em diligência solicitada por este julgador à Divisão de Arrecadação – DIVAR, (Ep.1491022), a fim de confirmar se o pagamento ocorreu ou não (pois havia apenas o agendamento do mesmo), a resposta desta divisão foi que, não houve a localização do referido pagamento, conforme Despacho 291 (Ep.14922195) e Anexo (Ep.14932742).

Nesse compasso, foi apresentado à fiscalização um documento que dizia que o pagamento seria feito em data futura, porém não consta na base de dados da Sefaz/RR, que tal pagamento ocorreu. Logo, importante que os órgãos públicos responsáveis sejam cientificados do fato.

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 “Reutilização de documento fiscal”, no transporte de mercadorias acobertadas pela nota fiscal eletrônica representada pelo danfe N.º 450, pelo que **julgo procedente o Auto de Infração 037770/2023**, decidindo pela manutenção da cobrança do imposto e da multa.

Boa Vista/RR, 05 de novembro de 2024.

(assinado eletronicamente)

RICARDO PETERLINI GONÇALVES

Julgador de Primeira Instância



Documento assinado eletronicamente por **Ricardo Peterlini Gonçalves, Julgador de Primeira Instância**, em 05/11/2024, às 09:53, 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 **15118116** e o código CRC **C334A62C**.