



PROCESSO Nº 0304492022-1 - e-processo nº 2022.000037165-8

ACÓRDÃO Nº 509/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: TNT MERCURIO CARGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: FRANCISCO LUIZ FRANCA SOARES DE OLIVEIRA e VALTER LUCIO
FIALHO FONSECA

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

**TRÂNSITO DE MERCADORIAS
DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL -
ILIQUEDEZ E INCERTEZA DO CRÉDITO
TRIBUTÁRIO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE
DEFESA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE -
MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE
OFÍCIO DESPROVIDO.**

A constatação de transporte de mercadorias no Território Paraibano desacompanhadas de documentação fiscal, caracteriza infração e resulta na obrigação de recolhimento do imposto estadual.

No caso dos autos restou confirmada a iliquidez e incerteza do crédito tributário lançado no auto e, por conseguinte, prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que as provas que sustentam a acusação indicam valores diversos daquele indicado na peça acusatória, motivo pela qual a improcedência é medida que se impõe.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter integralmente a sentença monocrática que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Mercadoria em Trânsito com Documento de Origem nº 90102008.10.00000013/2022-85, lavrado em 9 de fevereiro de 2022 contra a TNT MERCURIO CARGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS LTDA., Inscrição Estadual nº 16.148.246-5, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.



Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.E.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de outubro de 2023.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, HEITOR COLLETT E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0304492022-1 e-processo nº 2022.000037165-8
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Recorrida: TNT MERCURIO CARGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS LTDA.
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA
Autuantes: FRANCISCO LUIZ FRANCA SOARES DE OLIVEIRA e VALTER LUCIO FIALHO FONSECA
Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

TRÂNSITO DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL - ILIQUIDEZ E INCERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

A constatação de transporte de mercadorias no Território Paraibano desacompanhadas de documentação fiscal, caracteriza infração e resulta na obrigação de recolhimento do imposto estadual.

No caso dos autos restou confirmada a iliquidez e incerteza do crédito tributário lançado no auto e, por conseguinte, prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, uma vez que as provas que sustentam a acusação indicam valores diversos daquele indicado na peça acusatória, motivo pela qual a improcedência é medida que se impõe.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Mercadoria em Trânsito com Documento de Origem nº 90102008.10.00000013/2022-85, lavrado em 9 de fevereiro de 2022, contra TNT MERCURIO CARGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS LTDA., Inscrição Estadual nº 16.148.246-5, consta a seguinte acusação:

0003 - TRANSPORTE DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL >> O autuado acima qualificado está sendo acusado de suprimir o recolhimento do imposto estadual por efetuar o transporte de mercadorias tributáveis desacompanhadas de documentação fiscal.



Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE FOI AUTUADO POR TRANSPORTAR MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL PRÓPRIO.

No lançamento fiscal, foi apurado um crédito tributário no valor total de R\$ 505.896,30 (quinhentos e cinco mil e oitocentos e noventa e seis reais e trinta centavos), sendo R\$ 240.903,00 (duzentos e quarenta mil e novecentos e três reais) de ICMS por infringência aos artigos 160, I, c/c 151 e art. 659, c/fulcro, Art. 38, II, “c”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, propuseram a aplicação de multa por infração no valor de R\$ 240.903,00 (duzentos e quarenta mil e novecentos e três reais), com arrimo no artigo 82, V, “b”, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 24.090,30 (vinte e quatro mil e noventa reais e trinta centavos) de multa por reincidência, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

Cientificada da ação fiscal, pessoalmente, em 09/02/2022, conforme documento de fls. 11, a autuada interpôs petição reclamationária, às fls. 13 a 27 dos autos, onde expôs em sua defesa, em suma, o que segue.

- Auto de infração é nulo, em razão do erro na indicação do sujeito passivo, pelo simples fato de que em momento algum a ora impugnante foi contratada para realizar o transporte das mercadorias apreendidas pela autoridade fiscal da Paraíba. Conforme se verifica no DACTE e na Declaração de Transporte de Bens ou Produtos por Não Contribuinte do ICMS (doc. 04) que acompanharam o transporte, a empresa contratada para prestação dos serviços de transportes foi a filial inscrita no CNPJ sob o nº 95.591.723/0063-11 e não a impugnante (inscrita no CNPJ sob o nº 95.591.723/0130-16);
- O auto de infração é nulo por utilizar o valor da base de cálculo correspondente ao suposto valor das mercadorias apreendidas e por não fundamentar a cobrança da multa por reincidência, em desacordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional;
- A própria exigência do ICMS é descabida. Isso porque, a filial inscrita no CNPJ sob o nº 95.591.723/0063-11 foi contratada pela empresa “Lenovo Tecnologia Brasil Ltda.” (CNPJ 07.275.920/0001-61) para prestar serviço de transporte e entrega de notebooks adquiridos pela empresa “Camino Education Corp. Brazil S.A.” (CNPJ 32.303.888/0001-28), os quais foram locados/cedidos em comodato para algumas instituições de ensino situadas no Estado da Paraíba;
- No que diz respeito à base de cálculo e apuração do suposto débito devido, a ora impugnante não tem como exercer o seu direito à ampla defesa, na medida em que não foi esclarecido como a base de cálculo foi apurada (se considerado apenas parte do valor das mercadorias transportadas ou outra medida), o que denota em flagrante violação ao art. 5º, LV, da CF/88 e nulidade do lançamento fiscal, pois é possível verificar no “cálculo do crédito” presente no auto de infração, foi apenas indicado o valor de R\$ 1.338.350,00 (um milhão, trezentos e trinta e oito mil, trezentos e cinquenta reais), ao passo que o DACTE (doc. 04) demonstra que o valor das mercadorias equivaleria a R\$ 1.277.271,91, tampouco a discriminação das mercadorias apreendidas detalha características que permitam identificar os notebooks ou ao menos indica como base de cálculo o valor das mercadorias constante nos DACTEs;
- Em 09/02/2022, foi lavrado o auto de infração ora impugnado, bem como os Autos de Infração números 90102008-10-00000014-2022-20 e 90102008.10.00000011/2022-96, vários DACTEs acompanharam o transporte



e no auto de infração não há elementos que identifiquem quais mercadorias ensejaram a presente autuação;

- Considerando que a autoridade fiscal deixou de instruir corretamente o presente processo administrativo, na medida em que os documentos comprovam que o transporte NÃO guarda relação com a impugnante, bem como que a base de cálculo do tributo adotada pela autoridade fiscal NÃO corresponde ao valor das mercadorias transportadas, bem como diante de ausência da fundamentação legal para imposição da multa por reincidência, é evidente que o lançamento fiscal não preenche todos os requisitos previstos no art. 142 do CTN e, assim, a decretação da sua nulidade é medida que se impõe;
- A “Camino”, por sua vez, é empresa que se dedica às atividades de apoio à educação, tais como a disponibilização/licenciamento de software de conteúdo didático (sem cessão definitiva), fornecendo aos seus contratantes, em regime de comodato, o maquinário necessário à consecução de tais atividades;
- Os bens (equipamentos de informática) objeto da presente autuação foram transportados a título de comodato/locação, sem a transferência de titularidade dos bens remetidos, nos termos dos arts. 565 e 579 do Código Civil;
- As atividades econômicas desenvolvidas pela “Camino” são preponderantemente de prestação de serviços não sujeitos à incidência do ICMS, motivo pelo qual não figura como contribuinte do ICMS, ou, ainda, do ICMS-ST, perante o Estado da Paraíba;
- Ocorre que devido a suposta ausência de documentação fiscal durante o transporte efetuado pela empresa inscrita no CNPJ sob o nº 95.591.723/0063-11, que, repise-se, não é o sujeito passivo apontado no auto de infração ora combatido, a autoridade fiscalizadora calculou o tributo supostamente devido no transporte dos notebooks da empresa “Camino” para algumas instituições de ensino situadas no Estado da Paraíba;
- A exigência do tributo pela autoridade fiscalizadora não pode subsistir pelo simples fato de que as operações objeto da apreensão não serem tributadas pelo ICMS, ou seja, se não são tributadas pelo imposto em questão, não haveria que subsistir a exigência de DIFAL-ICMS, seja porque a remessa de tais equipamentos não foi realizada mediante a transferência de titularidade deles para as instituições de ensino, seja porque foi realizada para não contribuinte do ICMS, no caso é possível constatar a não ocorrência do fato gerador do ICMS, uma vez que há apenas a circulação física dos bens, não ocorrendo a circulação jurídica, conforme exige o artigo 155, inciso II da Constituição Federal;
- Por essa razão, considerando o objeto da operação realizada (transporte de bens cedidos em regime de comodato), tem-se como descabida qualquer tentativa do Estado da Paraíba em exigir ICMS, pelo simples fato de não ter ocorrido à hipótese de incidência tributária;
- O C. Superior Tribunal de Justiça sedimentou o entendimento deixando claro que o simples deslocamento de bens e mercadorias, não poderia, por si só, constituir fato gerador do ICMS por meio da edição da Súmula nº 166;
- Superior Tribunal de Justiça sedimentou entendimento deixando claro que o simples deslocamento de bens e mercadorias, não poderia, por si só, constituir fato gerador do ICMS por meio da edição da Súmula nº 166. Aliás, a questão foi recentemente julgada pelo C. Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, fixando a tese de que “Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia.” (Tema nº 1099);
- O Supremo Tribunal Federal ao tratar especificamente de operações a título de comodato sedimentou seu entendimento através da Súmula 573, “não constitui fato gerador do imposto de circulação de mercadorias a saída física de máquinas, utensílios e implementos a título de comodato”;



-Admitir a incidência de ICMS sobre operações de remessa de bens em locação/comodato, é violar o dispositivo no art. 155, da CF e no art. 2º, inc. II, da LC 87/96, uma vez que não há a circulação jurídica da mercadoria, não se caracterizando a regra matriz de incidência do aludido tributo;

Do Pedido:

- Requer a ora impugnante o reconhecimento da nulidade do auto de infração nº 90102008.10.00000013/2022-85 ora impugnado, por ter a autoridade fiscal indicado o sujeito passivo errado, bem como por não ter descrito com exatidão e clareza os motivos que ensejaram a presente cobrança e não indicar o que compôs a base de cálculo utilizada para apuração do suposto montante devido;
- Requer ainda o cancelamento integral do Auto de Infração nº 90102008.10.00000013/2022-85 ora impugnado, devido à nulidade decorrente da exigência do ICMS sobre operações que não configuram hipótese de incidência do imposto (locação/comodato);
- Subsidiariamente, caso mantido o auto de infração, requer-se o cancelamento integral da multa por reincidência exigida no Auto de Infração nº 90102008.10.00000013/2022-85, em razão da ausência de fundamentação legal para sua aplicação;
- Por fim, protesta pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, bem como pela posterior juntada de documentos, inclusive aqueles que a autoridade julgadora entender necessários.

Anexou documentos às fls 28 a 86 dos autos.

Sem informação da existência de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 88), e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos a julgadora fiscal, ELIANE VIEIRA BARRETO COSTA, que julgou *improcedente* o auto de infração em tela, nos termos da ementa abaixo, e recorreu, de ofício, de sua decisão, por força do que estabelece o art. 80, §1º da Lei nº 10.094/2013.

TRANSPORTE DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. ILÍCITO TRIBUTÁRIO NÃO COMPROVADO.

Em nenhuma circunstância mercadorias desacompanhadas da nota fiscal pertinente podem ser consideradas como em situação regular. Constatada a flagrante irregularidade, surge o direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário e aplicar a penalidade cabível.

In casu, os elementos probatórios da irregularidade denunciada possuem valores divergentes aos do crédito tributário lançado no auto, fato que confere iliquidez e incerteza ao crédito tributário, suscitando a sua sucumbência.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE

Cientificada, da decisão de primeira instância, em 08 de maio de 2023, via DT-e (fl. 102), a autuada não mais se manifestou nos autos.

Ato contínuo os autos foram remetidos a este Colegiado, sendo distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.



Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso *de ofício* interposto em face da decisão de primeira instância que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Mercadoria em Trânsito com Documento de Origem nº 90102008.10.00000013/2022-85, às fls. 02, lavrado em 31 de janeiro de 2022, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Esclareça-se, preliminarmente, que o auto de infração observou os requisitos da legislação, vez que identificado perfeitamente o sujeito passivo e descritos, com clareza, a matéria tributável, o montante do imposto devido, a penalidade proposta e as respectivas cominações legais, conforme prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Também não foram identificados quaisquer dos casos de nulidade, por vício de forma, consoante os artigos 14 e 17 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

Art. 14. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;

III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;

IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;

V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;



III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Registre-se também, à esta altura, que o objeto do recurso de ofício a ser discutido por esta relatoria estará restrita as razões de decidir do julgador monocrático que culminaram na improcedência do feito fiscal.

Superadas tais questões preliminares, passemos ao mérito propriamente dito.

Na acusação em tela, o contribuinte foi autuado em razão do flagrante de transporte de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, fato este evidenciado na fiscalização em trânsito.

Da exegese da legislação tributária estadual que rege à matéria posta, sob nenhuma hipótese mercadorias desacompanhadas das respectivas notas fiscais podem ser consideradas em situação regular, sendo essencial que o documento fiscal acompanhe as mercadorias ao longo de todo o seu trajeto, desde a saída do estabelecimento de origem até a chegada ao seu destino, conforme se extrai das normas contidas no RICMS/PB, em seu art. 160, I, art. 151, art. 659, I e art. 38, II, “c”, senão vejamos:

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

(...)

Art. 151. Os transportadores não poderão aceitar despacho ou efetuar o transporte de mercadorias que não estejam acompanhadas dos documentos fiscais próprios.

(...)

Art. 659. Considera-se em situação irregular, estando sujeita a apreensão, a mercadoria que:

I - não esteja acompanhada de documento fiscal regular, nos termos da legislação vigente;

(...):

Art. 38. São responsáveis pelo pagamento do imposto e respectivos acréscimos legais:

(...)



II - o transportador, inclusive o autônomo, em relação à mercadoria:

(...)

c) que aceitar para despacho ou transportar sem documento fiscal, ou acompanhada de documento fiscal inidôneo;

(...)

Debruçando-se sobre os autos, notadamente as provas que dão sustentáculo à exigência fiscal, salta aos olhos a incerteza e iliquidez do crédito tributário apurado pela Fiscalização, uma vez que as provas constitutivas do direito do autor apontam base de cálculo completamente diversa daquela indicada no libelo basilar, o que não passou despercebido na instância *a quo* que decidiu pela improcedência do feito fiscal e cujas razões de decidir se traduzem de forma cristalina no excerto a seguir:

“[...] Por outro lado, caberia aos Representantes Fazendários o ônus de provar o fato constitutivo de seu direito e nesse sentido verifica-se que a base de cálculo constante no Termo de apreensão (fl. 04) no valor de R\$ 36.000,00 (bem como o valor das mercadorias apreendidas no Termo de Fiel Depositário -fls. 09 e 10), acostado aos autos pela fiscalização, é diferente do valor lançado no auto de infração, no valor de R\$ 1.338.350,00.

Desta forma nos autos os Representantes Fazendários deixaram de comprovar os valores exigidos no auto de infração, não acostando provas que sustente a acusação.

Diante disso, entendendo configurada a incerteza e iliquidez do crédito tributário em comento, nesta senda, exsurge de modo indubitoso o cerceamento de defesa, desmoronando o instrumento acusatório pelo fenômeno da IMPROCEDÊNCIA.”

Diante de tais fatos, sob a ótica desta relatoria, da forma como se apresentam as provas da acusação, revela-se incontestável o cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Com estas considerações, não vejo os lançamentos referentes a exigência fiscal em condições de assegurar ao Estado o direito de cobrar o referido crédito tributário, assim, sou impelia a manter a decisão “*a quo*” e considerar improcedente a acusação em tela.

Assim, com fulcro na legislação estadual de regência e na jurisprudência consolidada desta Egrégia Corte Fiscal, bem como em tudo aquilo que dos autos consta, só me resta ratificar a decisão monocrática, em todos os seus termos.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter integralmente a sentença monocrática que



julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Mercadoria em Trânsito com Documento de Origem nº 90102008.10.00000013/2022-85, lavrado em 9 de fevereiro de 2022 contra a TNT MERCURIO CARGAS E ENCOMENDAS EXPRESSAS LTDA., Inscrição Estadual nº 16.148.246-5, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de outubro de 2023.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira Relatora