



PROCESSO Nº 1685882019-1

ACÓRDÃO Nº 087/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: TRANSPORTES JOANA LTDA ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: JOSENILTON BELMONT DE BRITO, CANDIDO RONDON MONTEIRO ARAUJO, WENDER VIEIRA DA SILVA, JOYCE LIMA DA COSTA, EMANOEL FABIANO BORBA DE ANDRADE.

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

Voto Divergente: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

MERCADORIAS EM TRÂNSITO - INIDONEIDADE DOCUMENTAL - NÃO COMPROVADA - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO TRANSPORTADOR POR POSSÍVEL FRAUDE PRATICADA POR TERCEIRO - NÃO COMPROVADA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

*- No caso dos autos, não restou comprovado o transporte de mercadorias acompanhada de documento inidôneo e nem o envolvimento do transportador por possível fraude fiscal praticada pelo destinatário das mercadorias transportadas.*

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

A C O R D A M à maioria acompanhando o voto divergente do Cons.º Eduardo Silveira Frade, o Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva e a Conselheira Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu provimento, reformando a sentença prolatada na instância singular para julgar improcedente o Auto de Infração de Mercadorias em Trânsito com Documento de Origem nº 90374010.10.00001092/2019-51, lavrado em 6/11/2019 em desfavor da empresa TRANSPORTES JOANA LTDA ME, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

P.R.E.

**Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ**

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB

15.02.2023



Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferencia, em 15 de fevereiro de 2023.

**EDUARDO SILVEIRA FRADE**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

**RACHEL LUCENA TRINDADE**  
Assessora



PROCESSO Nº 1685882019-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: TRANSPORTES JOANA LTDA ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: JOSENILTON BELMONT DE BRITO, CANDIDO RONDON MONTEIRO ARAUJO, WENDER VIEIRA DA SILVA, JOYCE LIMA DA COSTA, EMANOEL FABIANO BORBA DE ANDRADE.

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

MERCADORIAS EM TRÂNSITO - INIDONEIDADE DOCUMENTAL - DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO E NORMAS LEGAIS INFRINGIDAS - VÍCIO FORMAL - NULIDADE - REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Constatou-se equívocos cometidos pela fiscalização na descrição da infração e nas normas legais infringidas, acarretando vício formal na denúncia e, por essa razão, a sua nulidade, nos termos do que estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal, combinado com o art. 173, II, do CTN.*

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Mercadorias em Trânsito com Documento de Origem nº 90374010.10.00001092/2019-51 (fls. 3), lavrado em 6/11/2019 contra a empresa TRANSPORTES JOANA LTDA ME, CNPJ nº 05.584.300/0001-89, sendo indicado, como responsáveis/interessados, a SUELE MARIA SILVA VIANA EIRELI., IE nº 16.342.852-2 e LATICINIOS SUCESSO LTDA, CNPJ nº 12.123.471/0001-76.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

0337 - TRANSPORTE DE MERCADORIAS COM DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO - NÃO LEGALMENTE EXIGIDO PARA A RESPECTIVA OPERAÇÃO >> O autuado acima qualificado está sendo acusado de efetuar o transporte de mercadorias acompanhadas por documentação fiscal inidônea, uma vez que não é o legalmente exigido para a respectiva

**Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ**

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB

15.02.2023



operação.

Nota Explicativa: ÀS 12:38 DO DIA 06/11/2019 COMPARECEU A ESTE POSTO FISCAL O MOTORISTA WILLIAM AUGUSTO DA SILVA (C.P.F. 094.071.429-90) APRESENTANDO QUATRO NOTAS FISCAIS (718.926, 718.927, 718.928 E 718.929), NAS QUAIS REALIZAMOS O DEVIDO REGISTRO NO SISTEMA ATF. AO PROCEDERMOS À ANÁLISE MAIS PROFUNDA NOS DOCUMENTOS APRESENTADOS, VERIFICAMOS QUE HAVIA DIVERSAS INCONSISTÊNCIAS NA OPERAÇÃO ACOBERTADA PELA NFE 718.929, NO QUE TANGE AOS REGISTROS DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS COM DESTINO À EMPRESA DESTINATÁRIA DA CARGA DESTA NOTA FISCAL, SUELE MARIA SILVA VIANA EIRELI, I.E. 16.342.852-2. APÓS ESSA ANÁLISE PRELIMINAR, ACIONAMOS A GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO PARA QUE FOSSE REALIZADA UMA DILIGÊNCIA “IN LOCO”. CONFORME VISTORIA REALIZADA PELO AUDITOR FISCAL WARNEY GALVÃO DE CARVALHO JÚNIOR, MATRÍCULA 161.155-1, NO LOCAL DE ENDEREÇO DO CONTRIBUINTE ACIMA DISCRIMINADO, QUAL SEJA, AV. CHESF Nº 290, DISTRITO INDUSTRIAL DE JOÃO PESSOA-PB, CEP 58082-010 NÃO CONSTA QUALQUER INDICAÇÃO DE QUE EXISTE ALGUMA ATIVIDADE ECONÔMICA NO LOCAL, CONFORME FOTOS EM ANEXO, UMA VEZ QUE HÁ UM GALPÃO EM OBRAS, COM ENTULHOS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO. ORA, PELO REGISTRO DA EMPRESA NO CCICMS DO ESTADO DA PARAÍBA, SE TRATA DE UM COMÉRCIO DE ALIMENTOS EM GERAL, PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA, AVES ABATIDAS, FRUTOS DO MAR, OU SEJA, SÃO PRODUTOS QUE NECESSITAM DE CONDIÇÕES ADEQUADAS DE ARMAZENAMENTO, SOBRETUDO DE REFRIGERAÇÃO, CASO DO QUEIJO MUSSARELA DESTA CARGA. SENDO ASSIM, AS CONDIÇÕES DESTES LOCAL SÃO COMPLETAMENTE INCOMPATÍVEIS COM O EXERCÍCIO DESTA ATIVIDADE ECONÔMICA, O QUE LEVA A FISCALIZAÇÃO A CONCLUIR QUE ESTA CARGA NÃO SE DESTINA A ESTE ENDEREÇO, FATO QUE TORNA O DOCUMENTO FISCAL INIDÔNICO, ENSEJANDO A DEVIDA COBRANÇA DE ICMS E RESPECTIVA MULTA POR INFRAÇÃO.

Em decorrência deste fato, os representantes fazendários, considerando

**Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ  
Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB

15.02.2023



haver o contribuinte afrontado o disposto nos artigos 160, I; 151; 143, § 1º, II c/c o artigo 38, II, “c”, todos do RICMS/PB, lançaram um crédito tributário na quantia total de **R\$ 46.278,00 (quarenta e seis mil duzentos e setenta e oito reais)**, sendo R\$ 23.139,00 (vinte três mil cento e trinta e nove reais) de ICMS e R\$ 23.139,00 (vinte três mil cento e trinta e nove reais) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 5 a 18.

A autuada foi cientificada por via postal, em 25 de novembro de 2019 (fls. 18).

Em 13 de dezembro de 2019 (fl. 20), a autuada apresentou impugnação tempestiva contra o lançamento do crédito tributário consignado no Auto de Infração em análise (fls. 20/28), por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) A ilegitimidade da transportadora autuada, por ser sujeito passivo incompetente;
- b) A capitulação jurídica e o fundamento apresentados na exação estão equivocados, haja vista que o documento fiscal não é inidôneo, não havendo nenhum vício formal em sua confecção, pois foi emitido dentro dos ditames legais e com a sua devida autorização no sistema competente;
- c) A motivação expressa pela autuação resta equivocada, em razão da existência da empresa destinatária das mercadorias, conforme se observa em seu comprovante de inscrição estadual e a sua situação cadastral, anexados aos autos;
- d) Erro na penalidade aplicada, pois em nenhum momento a impugnante deixou de recolher qualquer imposto. Além disso, questiona a aplicação indevida da alíquota interna de 18%, quando deveria ter sido utilizada a alíquota interestadual de 7%, concernente à operação flagrada pela fiscalização.

Por conseguinte, o autuado requer a nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração, tendo em vista as razões referidas. E, subsidiariamente, em caso de manutenção do auto de infração, a minoração da multa para R\$ 11.060,00 (onze mil e sessenta reais).

Notificados da lavratura do auto de infração, por via postal, conforme documentos acostados às fls. 45/49, as empresas responsáveis/interessadas não se pronunciaram nos autos.

Realizada a correição processual (fls. 50/51) os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

MERCADORIAS EM TRÂNSITO. ICMS. NOTA FISCAL.  
INIDONEIDADE DOCUMENTAL. ACUSAÇÃO  
CONFIGURADA.

Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ  
Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB



- Nota fiscal que acobertar o trânsito de mercadorias, no território paraibano, deve guardar observância às disposições regulamentares, sob pena de ensejar a inidoneidade documental prevista no art. 143 do RICMS/PB. In casu, constatou-se, pela fiscalização in loco, a inidoneidade documental, ante a impossibilidade de recebimento das mercadorias discriminadas na nota fiscal ao suposto destinatário, localizado no estado da Paraíba.

- As alegações de defesa não foram suficientes para afastar esta acusação.

### **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 10/12/2021, a autuada, por intermédio de seus representantes legais, protocolou, em 14/12/2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 65/73), por meio do qual reitera os argumentos apresentados na primeira instância e afirma ainda que:

i) Não tinha como pressupor que a destinatária da mercadoria não estaria mais exercendo as atividades no local indicado, uma vez que tinha efetuado entrega de mercadorias para a mesma, em outra oportunidade e no mesmo endereço;

ii) que figura como um terceiro de boa-fé, eis que em nenhum momento agiu com dolo ou culpa, com o intuito de fraudar o fisco, mediante a operação realizada.

Notificados da decisão de primeira instância, por via postal, conforme documentos acostados às fls. 60/63, as empresas responsáveis/interessadas não se pronunciaram nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

### **Eis o relatório.**

## **VOTO**

Em análise nesta Corte o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Mercadorias em Trânsito com Documento de Origem nº 90374010.10.00001092/2019-51.

A peça acusatória fora lavrada em razão de haver sido considerado inidôneo a NFe nº 718.929, cuja cópia foi anexada à fls. 9.

Segundo os Auditores Fiscais responsáveis pela autuação, o citado documento não estaria apto para acobertar o transporte do produto nele indicado. Isto porque ao diligenciar no endereço da empresa destinatária da nota fiscal foi constatado que não constava qualquer indicação de que existisse alguma atividade econômica no local, conforme fotos em anexo, uma vez que há um galpão em obras, com entulhos e



materiais de construção.

Comprovada essa inaptidão cadastral da empresa destinatária por meio das fotos anexadas aos autos nas fls. 13/16, os Fazendários reputaram inidôneo o documento fiscal apresentado pelo transportador e lavraram o Auto de Infração por haverem considerado violados os artigos 160, I; 151; 143, § 1º, II c/c o artigo 38, II, “c”, todos do RICMS/PB, *in verbis*:

*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. 143. Os documentos fiscais referidos no art. 142 deverão ser emitidos de acordo com as exigências previstas na legislação vigente, sob pena de serem desconsiderados pelo fisco estadual, em decorrência de sua inidoneidade.*

*§ 1º É considerado inidôneo, para todos os efeitos fiscais, fazendo prova apenas em favor do Fisco, os documentos previstos no art. 142 que:*

*(...)*

*II - não sejam os legalmente exigidos para a respectiva operação, quando esta circunstância for detectada pela fiscalização de trânsito de mercadorias;*

*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;***

*Para a conduta infracional descrita na inicial, foi aplicada a penalidade insculpida no artigo 82, V, “b”, da Lei nº 6.379/96, verbis:*

*Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:*

*(...)*

*V - de 100% (cem por cento):*

*(...)*

***b) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem, depositarem mercadorias ou efetuarem prestações desacompanhadas de documentos fiscais hábeis;***

Em se tratando de mercadorias acobertadas por documentação fiscal inidônea, não há dúvidas de que a fiscalização tem amparo legal para exigir, do transportador, o ICMS e a multa correspondentes. Por esse motivo, não procede a alegação de ilegitimidade passiva aventada pela Reclamante.

Inconformada, a autuada aduz que a capitulação jurídica e o fundamento



apresentados na exação estão equivocados, haja vista que o documento fiscal não ser inidôneo, não havendo nenhum vício formal em sua confecção, pois foi emitido dentro dos ditames legais e com a sua devida autorização no sistema competente.

Ao analisar esse fato, o i. Julgador Singular não acolheu os reclames da autuada e confirmou a cobrança fiscal entendendo que houve violação ao 143, § 1º, II, ou seja, que a transportadora não apresentou o documento fiscal legalmente exigível para operação.

Essa decisão singular, com todas as vênias merece reparos, conforme passo a discorrer.

Cabe esclarecer que o fato de a empresa destinatária não ter condições materiais de funcionar no endereço informado no documento fiscal por se tratar de um local “abandonado”, caracteriza uma **fraude fiscal** a permitir a apreensão das mercadorias e a apuração da responsabilização pelo recolhimento do ICMS.

É preciso pontuar também que formalmente a nota fiscal eletrônica indicou a empresa destinatária com inscrição estadual ativa à data dos fatos imputados à Autuada, conforme informação presente nos autos nas fls. 10 (**data da situação cadastral 26/8/2019**).

Portanto, de início, percebe-se que a acusação não está adequadamente descrevendo os fatos imputados na nota explicativa, pois a Reclamante foi acusada de efetuar o transporte de mercadorias acompanhadas por documentação fiscal inidônea, em razão de o documento fiscal não ser o legalmente exigido para a respectiva operação. Nesse caso, a NFe é o documento fiscal legalmente exigido e foi emitido com as formalidades previstas na legislação.

Portanto, a infração de documento fiscal inidôneo não se evidenciou na hipótese legal aventada. O documento fiscal apresentado na acusação era o legalmente exigível e foi emitido conforme as exigências formais previstas na legislação.

Não obstante, é importante consignar que os fatos imputados na nota explicativa indicam o transporte de mercadoria em situação irregular, **por motivo de fraude**, conforme art. 659, inciso III e IV, *in verbis*:

**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;*

*II - o documento fiscal tenha sido confeccionado sem a respectiva autorização para impressão;*

*III - embora acompanhada de documento revestido das formalidades legais esteja sendo utilizado com objeto de fraude;*

*IV - tenha cobertura de documento que consigne transmitente ou adquirente fictício;*

*V - não guarde com as especificações constantes do documento fiscal, em especial a numeração de fábrica, espécie e quantidade. Nova redação dada ao inciso V do art. 659 pelo inciso XVIII do art. 1º do Decreto nº 32.020/11 (DOE de 24.02.11).*



*V - não guarde relação com as especificações constantes do documento fiscal, em especial a numeração de fábrica, espécie e quantidade; Acrescentado o inciso VI ao art. 659 pelo art. 3º do Decreto nº 29.006/07 - DOE de 29.12.07.*

*VI - esteja em desacordo com a legislação federal que regulamente a atividade econômica na qual estiver inserida.*

Devo registrar que a NF-e é considerada documento fiscal inidôneo a partir do momento em que se demonstre sua emissão ou utilização **com dolo, fraude, simulação ou erro**, que possibilite, mesmo a terceiro, o não pagamento do imposto. Essa é a dicção do art. 166-D do RICMS/PB, *in verbis*:

*Art. 166-D. O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal, após:*

*I - ser transmitido eletronicamente ao Fisco, nos termos do art. 166- E;*

*II - ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e, nos termos do art. 166-F.*

***§ 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, impresso nos termos dos art. 166-H e 166-J, que também não será considerado documento fiscal idôneo.*

Assim, como houve a comprovação documental de transporte de mercadorias em situação irregular, foi correta a apreensão das mercadorias e a lavratura de auto de infração para imputar responsabilidade pelo pagamento do imposto devido.

Nesse caso, é imprescindível que a inidoneidade documental seja invocada no auto de infração com a descrição de transporte de mercadoria em situação irregular decorrente de uso da nota fiscal em fraude, com fulcro no art. 166-D supra, porque esses foram os fatos apurados.

Porém, constata-se a ocorrência de vício formal no lançamento, uma vez que a conduta infracional informada na nota explicativa e documentada nos autos, destoa da descrição da infração, bem como no enquadramento da norma legal infringida indicados no auto de infração.

As disposições contidas nos artigos 16 e 17 de Lei nº 10.094/13 impõem, de forma clara, que os Autos de Infração lavrados com vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores.

***Art. 16.*** *Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.*

***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;*

Ressalte-se que, apesar do defeito da forma que comprometeu o feito fiscal, a sentença de nulidade **não decide em definitivo em favor do acusado**. O que dela resulta é a absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida no libelo acusatório.

A consequência da declaração de nulidade por vício formal é a possibilidade do refazimento do lançamento, nos termos do art. 173, II, do CTN e art. 18 da Lei nº 10.094/13.

*Art. 18. Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Estadual do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.*

Em vista disso, dirijo do entendimento esposado pela instância singular, e declaro a nulidade, por vício formal, do ato infracional em análise.

**Com estes fundamentos,**

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, reformando, de ofício, a sentença prolatada na instância singular para julgar nulo por vício formal o Auto de Infração de Mercadorias em Trânsito com Documento de Origem nº 90374010.10.00001092/2019-51, lavrado em 6/11/2019 em desfavor da empresa TRANSPORTES JOANA LTDA ME, eximindo-a, assim como as empresas indicadas como responsáveis/interessadas, de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 15 de fevereiro de 2023.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator



PROCESSO Nº 1685882019-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: TRANSPORTES JOANA LTDA ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: JOSENILTON BELMONT DE BRITO, CANDIDO RONDON  
MONTEIRO ARAUJO, WENDER VIEIRA DA SILVA, JOYCE LIMA DA COSTA,  
EMANOEL FABIANO BORBA DE ANDRADE.

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

Voto Divergente: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

MERCADORIAS EM TRÂNSITO - INIDONEIDADE  
DOCUMENTAL - NÃO COMPROVADA -  
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO  
TRANSPORTADOR POR POSSÍVEL FRAUDE PRATICADA  
POR TERCEIRO - NÃO COMPROVADA - RECURSO  
VOLUNTÁRIO PROVIDO.

*- No caso dos autos, não restou comprovado o transporte de mercadorias acompanhada de documento inidôneo e nem o envolvimento do transportador por possível fraude fiscal praticada pelo destinatário das mercadorias transportadas.*

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Mercadorias em Trânsito com Documento de Origem nº 90374010.10.00001092/2019-51 (fls. 3), lavrado em 6/11/2019 contra a empresa TRANSPORTES JOANA LTDA ME, CNPJ nº 05.584.300/0001-89, sendo indicado, como responsáveis/interessados, a SUELE MARIA SILVA VIANA EIRELI., IE nº 16.342.852-2 e LATICINIOS SUCESSO LTDA, CNPJ nº 12.123.471/0001-76.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

0337 - TRANSPORTE DE MERCADORIAS COM  
DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO - NÃO LEGALMENTE  
EXIGIDO PARA A RESPECTIVA OPERAÇÃO >> O autuado

**Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ**

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB

15.02.2023



acima qualificado está sendo acusado de efetuar o transporte de mercadorias acompanhadas por documentação fiscal inidônea, uma vez que não é o legalmente exigido para a respectiva operação.

Nota Explicativa: ÀS 12:38 DO DIA 06/11/2019 COMPARECEU A ESTE POSTO FISCAL O MOTORISTA WILLIAM AUGUSTO DA SILVA (C.P.F. 094.071.429-90) APRESENTANDO QUATRO NOTAS FISCAIS (718.926, 718.927, 718.928 E 718.929), NAS QUAIS REALIZAMOS O DEVIDO REGISTRO NO SISTEMA ATF. AO PROCEDERMOS À ANÁLISE MAIS PROFUNDA NOS DOCUMENTOS APRESENTADOS, VERIFICAMOS QUE HAVIA DIVERSAS INCONSISTÊNCIAS NA OPERAÇÃO ACOBERTADA PELA NFE 718.929, NO QUE TANGE AOS REGISTROS DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS COM DESTINO À EMPRESA DESTINATÁRIA DA CARGA DESTA NOTA FISCAL, SUELE MARIA SILVA VIANA EIRELI, I.E. 16.342.852-2. APÓS ESSA ANÁLISE PRELIMINAR, ACIONAMOS A GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO PARA QUE FOSSE REALIZADA UMA DILIGÊNCIA “IN LOCO”. CONFORME VISTORIA REALIZADA PELO AUDITOR FISCAL WARNEY GALVÃO DE CARVALHO JÚNIOR, MATRÍCULA 161.155-1, NO LOCAL DE ENDEREÇO DO CONTRIBUINTE ACIMA DISCRIMINADO, QUAL SEJA, AV. CHESF Nº 290, DISTRITO INDUSTRIAL DE JOÃO PESSOA-PB, CEP 58082-010 NÃO CONSTA QUALQUER INDICAÇÃO DE QUE EXISTE ALGUMA ATIVIDADE ECONÔMICA NO LOCAL, CONFORME FOTOS EM ANEXO, UMA VEZ QUE HÁ UM GALPÃO EM OBRAS, COM ENTULHOS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO. ORA, PELO REGISTRO DA EMPRESA NO CCICMS DO ESTADO DA PARAÍBA, SE TRATA DE UM COMÉRCIO DE ALIMENTOS EM GERAL, PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA, AVES ABATIDAS, FRUTOS DO MAR, OU SEJA, SÃO PRODUTOS QUE NECESSITAM DE CONDIÇÕES ADEQUADAS DE ARMAZENAMENTO, SOBRETUDO DE REFRIGERAÇÃO, CASO DO QUEIJO MUSSARELA DESTA CARGA. SENDO ASSIM, AS CONDIÇÕES DESTA LOCAL SÃO COMPLETAMENTE INCOMPATÍVEIS COM O EXERCÍCIO DESTA ATIVIDADE ECONÔMICA, O QUE LEVA A FISCALIZAÇÃO A CONCLUIR QUE ESTA CARGA NÃO SE DESTINA A ESTE ENDEREÇO, FATO QUE TORNA O DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO, ENSEJANDO A DEVIDA COBRANÇA DE ICMS E RESPECTIVA MULTA POR INFRAÇÃO.

**Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ  
Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB

15.02.2023



Em decorrência deste fato, os representantes fazendários, considerando haver o contribuinte afrontado o disposto nos artigos 160, I; 151; 143, § 1º, II c/c o artigo 38, II, “c”, todos do RICMS/PB, lançaram um crédito tributário na quantia total de **R\$ 46.278,00 (quarenta e seis mil duzentos e setenta e oito reais)**, sendo R\$ 23.139,00 (vinte três mil cento e trinta e nove reais) de ICMS e R\$ 23.139,00 (vinte três mil cento e trinta e nove reais) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 5 a 18.

A autuada foi cientificada por via postal, em 25 de novembro de 2019 (fls. 18).

Em 13 de dezembro de 2019 (fl. 20), a autuada apresentou impugnação tempestiva contra o lançamento do crédito tributário consignado no Auto de Infração em análise (fls. 20/28), por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) A ilegitimidade da transportadora autuada, por ser sujeito passivo incompetente;
- b) A capitulação jurídica e o fundamento apresentados na exação estão equivocados, haja vista que o documento fiscal não é inidôneo, não havendo nenhum vício formal em sua confecção, pois foi emitido dentro dos ditames legais e com a sua devida autorização no sistema competente;
- c) A motivação expressa pela autuação resta equivocada, em razão da existência da empresa destinatária das mercadorias, conforme se observa em seu comprovante de inscrição estadual e a sua situação cadastral, anexados aos autos;
- d) Erro na penalidade aplicada, pois em nenhum momento a impugnante deixou de recolher qualquer imposto. Além disso, questiona a aplicação indevida da alíquota interna de 18%, quando deveria ter sido utilizada a alíquota interestadual de 7%, concernente à operação flagrada pela fiscalização.

Por conseguinte, o autuado requer a nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração, tendo em vista as razões referidas. E, subsidiariamente, em caso de manutenção do auto de infração, a minoração da multa para R\$ 11.060,00 (onze mil e sessenta reais).

Notificados da lavratura do auto de infração, por via postal, conforme documentos acostados às fls. 45/49, as empresas responsáveis/interessadas não se pronunciaram nos autos.

Realizada a correição processual (fls. 50/51) os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:



MERCADORIAS EM TRÂNSITO. ICMS. NOTA FISCAL.  
INIDONEIDADE DOCUMENTAL. ACUSAÇÃO  
CONFIGURADA.

*- Nota fiscal que acobertar o trânsito de mercadorias, no território paraibano, deve guardar observância às disposições regulamentares, sob pena de ensejar a inidoneidade documental prevista no art. 143 do RICMS/PB. In casu, constatou-se, pela fiscalização in loco, a inidoneidade documental, ante a impossibilidade de recebimento das mercadorias discriminadas na nota fiscal ao suposto destinatário, localizado no estado da Paraíba.*

*- As alegações de defesa não foram suficientes para afastar esta acusação.*

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 10/12/2021, a autuada, por intermédio de seus representantes legais, protocolou, em 14/12/2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 65/73), por meio do qual reitera os argumentos apresentados na primeira instância e afirma ainda que:

- i) Não tinha como pressupor que a destinatária da mercadoria não estaria mais exercendo as atividades no local indicado, uma vez que tinha efetuado entrega de mercadorias para a mesma, em outra oportunidade, e no mesmo endereço;
- ii) que figura como um terceiro de boa-fé, eis que em nenhum momento agiu com dolo ou culpa, com o intuito de fraudar o fisco, mediante a operação realizada.

Notificados da decisão de primeira instância, por via postal, conforme documentos acostados às fls. 60/63, as empresas responsáveis/interessadas não se pronunciaram nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos ao Conselho de Recursos Fiscais da SEFAZ/PB e, nos termos regimentais, distribuídos ao Conselheiro Fiscal Lendemberg Roberto de Lima, o qual entendera pela nulidade, por vício formal, da acusação em comento, nos termos sintetizados na seguinte ementa:

MERCADORIAS EM TRÂNSITO - INIDONEIDADE DOCUMENTAL - DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO E NORMAS LEGAIS INFRINGIDAS - VÍCIO FORMAL - NULIDADE - REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.



- Constatou-se equívocos cometidos pela fiscalização na descrição da infração e nas normas legais infringidas, acarretando vício formal na denúncia e, por essa razão, a sua nulidade, nos termos do que estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal, combinado com o art. 173, II, do CTN.

Na 269ª Sessão Ordinária da Segunda Câmara do Conselho de Recursos Fiscais, realizada no dia 01 de dezembro de 2022, às 8h30, por meio de videoconferência, todavia, o voto em comento fora objeto de pedido de vistas por este Conselheiro Fiscal, que apresenta entendimento divergente, nos termos a seguir delineados.

Eis o relatório.

#### VOTO DIVERGENTE

Em análise nesta Corte o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Mercadorias em Trânsito com Documento de Origem nº 90374010.10.00001092/2019-51.

A peça acusatória fora lavrada em razão de haver sido considerado inidôneo a NFe nº 718.929, cuja cópia foi anexada à fls. 9.

Como bem relatado pelo relator originário, segundo os Auditores Fiscais responsáveis pela autuação, o citado documento não estaria apto para acobertar o transporte do produto nele indicado. Isto porque ao diligenciar no endereço da empresa destinatária da nota fiscal foi constatado que não constava qualquer indicação de que existisse alguma atividade econômica no local, conforme fotos em anexo, uma vez que há um galpão em obras, com entulhos e materiais de construção.

Comprovada essa inaptidão cadastral da empresa destinatária por meio das fotos anexadas aos autos nas fls. 13/16, os Fazendários reputaram inidôneo o documento fiscal apresentado pelo transportador e lavraram o Auto de Infração por haverem considerado violados os artigos 160, I; 151; 143, § 1º, II c/c o artigo 38, II, “c”, todos do RICMS/PB, *in verbis*:

*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. 143. Os documentos fiscais referidos no art. 142 deverão ser emitidos de acordo com as exigências previstas na legislação vigente, sob pena de serem desconsiderados pelo fisco estadual, em decorrência de sua inidoneidade.*

**Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ**

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB

15.02.2023



*§ 1º É considerado inidôneo, para todos os efeitos fiscais, fazendo prova apenas em favor do Fisco, os documentos previstos no art. 142 que:*

*(...)*

*II - não sejam os legalmente exigidos para a respectiva operação, quando esta circunstância for detectada pela fiscalização de trânsito de mercadorias;*

*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;***

*Para a conduta infracional descrita na inicial, foi aplicada a penalidade insculpida no artigo 82, V, "b", da Lei nº 6.379/96, verbis:*

*Art. 82. As multas para as quais se adotar o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:*

*(...)*

*V - de 100% (cem por cento):*

*(...)*

***b) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem, depositarem mercadorias ou efetuarem prestações desacompanhadas de documentos fiscais hábeis;***

Em que pese os respeitáveis entendimentos da Gerência Executiva de Julgamentos Fiscais - GEJUP e do relator do voto original, que, com zelo, detidamente analisaram a matéria, ousa-se deles divergir.

Com efeito, autuada aduz que a capitulação jurídica e o fundamento apresentados na exação estão equivocados, haja vista que o documento fiscal não ser inidôneo.

O i. julgador monocrático, entretanto, não acolheu os reclames da autuada e confirmou a cobrança fiscal entendendo que houve violação ao 143, § 1º, II, ou seja, que a transportadora não apresentou o documento fiscal legalmente exigível para operação.

O relator do processo, todavia, em síntese, entendera que a infração de documento fiscal inidôneo não se evidenciou na hipótese legal aventada, posto que o documento fiscal apresentado na acusação era o legalmente exigível e foi emitido conforme as exigências formais previstas na legislação. Neste sentido, constatou a ocorrência de vício formal no lançamento, nos termos dos artigos 16, c/c art. 17, II e III da Lei nº 10.094/13, uma vez que a conduta infracional informada na nota explicativa e documentada nos autos, destoa da descrição da infração, bem como no enquadramento da norma legal infringida indicados no auto de infração.



Com efeito, corrobora-se com o i. relator que, precisamente, bem observara que a acusação em comento não trata de transporte de mercadoria acompanhada de documento inidôneo, posto que o documento fora expedido em consonância com as formalidades documentais exigíveis.

Diverge-se, porém, em relação à possibilidade de responsabilização da transportadora autuada/recorrente.

Quanto ao fundamento responsabilização tributária, Rubens Gomes de Sousa<sup>1</sup> considerando que o Estado por vezes tem interesse ou necessidade de cobrar o tributo de pessoa diferente daquele que praticou a hipótese de incidência da norma tributária, destaca que a sujeição passiva indireta poderia se dar por substituição ou transferência, a última comportando as hipóteses de solidariedade, sucessão e responsabilidade.

Alfredo Augusto Becker por sua vez, compreende que se poderia observar na sujeição passiva:

- (i) o contribuinte de “jure”, que o CTN define contribuinte, (...) (ii) responsável legal tributário, como sendo a pessoa à qual a lei atribui a obrigação de cumprir a prestação jurídico-tributária porque o contribuinte de “jure” não a satisfaz e (iii) o substituto legal tributário, que é identificado como sendo uma única pessoa a quem a lei, de forma inicial e direta, elege como sujeito passivo da relação jurídico-tributária em substituição ao contribuinte de ‘jure.

Maria Rita Ferragut, em outra senda, em obra dedicada integralmente à responsabilidade tributária, classifica-a como por (i) substituição; (ii) solidariedade; (iii) sucessão; (iv) responsabilidade de terceiros; e (v) responsabilidade por infrações.

Percebe-se, pois, que os fundamentos semânticos do termo “responsabilidade tributária” quando diversas exações possíveis, as quais devem ser analisadas a fim de compreender, nos casos específicos que se apresentem, qual seria a melhor espécie aplicável.

Desta sorte, diversas são as classificações possíveis para a compreensão do instituto em análise, mesmo porque o ato de classificar corresponde a uma conduta humana, que divide o objeto sob análise de acordo com os critérios que o próprio sujeito determina.

Dentre as classificações doutrinárias, exemplificadamente, apresentadas, toma-se por referência aquela de Maria Rita Ferragut, notadamente no tocante à responsabilidade por infrações.

Com efeito, no caso dos autos tem-se hipótese de possível fraude, mormente porque apresentam-se elementos que levem a crer uma possível licitude, porém, quando

---

SOUSA, Rubens Gomes de. *Compêndio de legislação tributária*. São Paulo: Resenha Tributária, 1975, p. 55



analisados mais detidamente verifica-se prática cujo intuito é de beneficiar aqueles que estejam envolvidos.

Esta, inclusive, é a compreensão que se depreende do artigo 1, II da Lei nº 8.137/90, quando prescreve o crime de fraude tributária:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

(...)

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

Não obstante tratar-se de legislação criminal, mormente porque define crimes contra a ordem tributária, verifica-se que esta norma jurídica tem natureza dúbia, porque define conduta infracional passível de compreensão tanto para fins de responsabilização penal como tributária/cível, posto que a divisão do direito em “ramos” somente se dá para fins metodológicos, dada sua unicidade enquanto sistema próprio.

O caso dos autos, com efeito, enuncia fraude na medida em que, o local de entrega da mercadoria aparenta legalidade, porém como bem constatada pela fiscalização, a legalidade não se confirma no âmbito factual, mormente porque o local de entrega não apresenta o acondicionamento necessário para a mercadoria objeto de transporte, posto tratar-se, conforme demonstram as fotos, de local repleto de entulho e sem qualquer tipo de acondicionamento para produtos alimentícios.

Resta, todavia, importante não somente analisar o local de entrega, mas a possibilidade de responsabilização do transportador quando a fraude, ao menos de plano, seja do destinatário. Ou seja, se faz necessário comprovar que a fraude evidenciada se dá em benefício do transportador ou que, nos termos do artigo 173, §1º da Lei nº 6.379/96 seja comprovado o concurso ou benefício do transportador, quando decorrer de atividade próprio do mesmo.

No caso dos autos, com efeito, não se vislumbra fraude, em princípio, cometida pelo transportador, mesmo porque transportara documento idôneo, em conformidade com a legislação.

Ainda que se possa versar acerca de fraude, verificada a partir do local de entrega das mercadorias transportadas, há de destacar-se que essa hipótese, em princípio, salvo se comprovado envolvimento do transportador, fora realizada pelo destinatário das mercadorias.



Ademais, a fiscalização se deu sobre as mercadorias em trânsito, hipótese que denota a incidência do ICMS sobre o Transporte das mercadorias e cuja comprovação se deu pela entrega do documento idôneo.

Ou seja, a transportadora autuada praticara fato gerador do ICMS-Transportes, tendo apresentado documentação comprobatória desta realização. Com efeito, não se identifica fraude no documento comprobatório do transporte, mas possivelmente em relação ao local da entrega, sendo que a relação cível e tributária do transportador há de cingir-se sobre o transporte e, não tendo sido a fraude identificada nesta relação, mas no local da entrega. Sobre esta há de responder o destinatário da mercadoria, salvo se comprovado envolvimento do transportador na dita fraude, quando estaria em condição de solidariedade, portanto.

Em outras palavras, uma vez identificada fraude de cunho fiscal a partir do endereço da entrega, o auto de infração haveria de ser lavrado não em relação ao transportador, mas ao estabelecimento destinatário, devendo ser identificado pois, em relação ao último, o crédito tributário devido, mesmo porque, no caso específico dos autos, não fora realizada lavratura de flagrante que comprovasse hipóteses dos casos previstos no artigo 38, II do RICMS/PB.

A responsabilidade do transportador, com efeito, esta não pode ser presumida, mesmo porque, nos termos do artigo 112, II do CTN, a lei tributária que define infrações deve ser interpretada favoravelmente ao acusado, no tocante à natureza, circunstâncias materiais do fato ou mesmo sua extensão. Desta sorte, não restando comprovada dolo, culpa, envolvimento ou benefício do transportador em relação à possível fraude praticada pelo destinatário das mercadorias transportadas, não haveria que se falar em sua responsabilidade.

Com estes fundamentos,

VOTO, pelo recebimento recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu provimento, reformando a sentença prolatada na instância singular para julgar improcedente o Auto de Infração de Mercadorias em Trânsito com Documento de Origem nº 90374010.10.00001092/2019-51, lavrado em 6/11/2019 em desfavor da empresa TRANSPORTES JOANA LTDA ME, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

Segunda Câmara, sessão realizada por videoconferência em 15 de fevereiro de 2023

Eduardo Silveira Frade  
Conselheiro Relator

