



PROCESSO Nº 1742582016-1

ACÓRDÃO Nº 245/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrentes: ATACADÃO S/A, BRASMAR ALIMENTOS IMP E EXP - EIRELI e SOMAR COMÉRCIO E TRANSPORTE DE ALIMENTOS LTDA.

Autuada: BRASMAR ALIMENTOS IMP E EXP - EIRELI

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: OSVALDO DUNGA FERNANDES e JORGE LUIZ DE ARAÚJO SILVA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA

**MERCADORIAS EM TRÂNSITO. DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. FLAGRANTE DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS POR TRANSPORTADOR DIVERSO DO INDICADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS - IRREGULARIDADE CONFIRMADA. ARBITRAMENTO DE VALORES EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

*- As provas anexadas aos autos demonstram que há suporte fático a subsidiar o procedimento fiscal, uma vez que o documento fiscal que indica transportador diverso daquele que realiza a prestação de serviço de transporte configura a inidoneidade da documentação fiscal, em vista da reutilização desta.*

*- Constatado o flagrante do transporte de mercadorias acobertada com documento fiscal inidôneo recai a responsabilidade objetiva sobre o transportador, pelo crédito tributário apurado, e como responsáveis solidários o remetente e/ou o destinatário das mercadorias, nos termos da legislação tributária vigente.*

*- O arbitramento é uma medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado. In casu, foram necessários ajustes no levantamento original, face ao arbitramento de valores em desacordo com a norma legal.*



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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, reformando a sentença prolatada na instância singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Mercadorias em Trânsito com Documento de Origem nº 90301070.10.00000347/2016-83, lavrado em 19 de dezembro de 2016, contra a empresa BRASMAR ALIMENTOS IMP E EXP - EIRELI, CNPJ 02.984.163/0001-81, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 23.688,00 (vinte e três mil, seiscentos e oitenta e oito reais)**, sendo R\$ 11.844,00 (onze mil, oitocentos e quarenta e quatro reais) de ICMS, por infringência aos art. 160, I; c/c art. 151, art. 159, VI, Art. 143, §1º, II, III e IV, e, Art. 659, II, c/ fulcro no art. 38, II, “c”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 11.844,00 (onze mil, oitocentos e quarenta e quatro reais) de multa por infração, com arrimo no art. 82, V, “b”, da Lei nº 6.379/96).

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 07 de junho de 2023.

LEONARDO DO EGITO PESSOA  
Conselheiro Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 1742582016-1

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrentes: ATACADÃO S/A, BRASMAR ALIMENTOS IMP E EXP - EIRELI e SOMAR COMÉRCIO E TRANSPORTE DE ALIMENTOS LTDA.

Autuada: BRASMAR ALIMENTOS IMP E EXP - EIRELI

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: OSVALDO DUNGA FERNANDES e JORGE LUIZ DE ARAÚJO SILVA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA

MERCADORIAS EM TRÂNSITO. DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. FLAGRANTE DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS POR TRANSPORTADOR DIVERSO DO INDICADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS – IRREGULARIDADE CONFIRMADA. ARBITRAMENTO DE VALORES EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

*- As provas anexadas aos autos demonstram que há suporte fático a subsidiar o procedimento fiscal, uma vez que o documento fiscal que indica transportador diverso daquele que realiza a prestação de serviço de transporte configura a inidoneidade da documentação fiscal, em vista da reutilização desta.*

*- Constatado o flagrante do transporte de mercadorias acobertada com documento fiscal inidôneo recai a responsabilidade objetiva sobre o transportador, pelo crédito tributário apurado, e como responsáveis solidários o remetente e/ou o destinatário das mercadorias, nos termos da legislação tributária vigente.*

*- O arbitramento é uma medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado. In casu, foram necessários ajustes no levantamento original, face ao arbitramento de valores em desacordo com a norma legal.*



## RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os recursos voluntários interpostos pelas empresas ATACADÃO S/A, BRASMAR ALIMENTOS IMP E EXP - EIRELI e SOMAR COMÉRCIO E TRANSPORTE DE ALIMENTOS LTDA, contra a decisão monocrática que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração de Mercadorias em Trânsito Com Documento de Origem nº 90301070.10.00000347/2016-83, lavrado em 19/12/2016, onde a empresa atuada, BRASMAR ALIMENTOS IMP E EXP - EIRELI, é acusada da irregularidade que adiante transcrevo, *ipsis litteris*:

0303 – TRANSPORTADOR DIVERSO DO INDICADO NO DOCUMENTO FISCAL - DOCUMENTO INIDÔNEO >> O atuado acima qualificado está sendo acusado de transportar mercadorias acobertadas por documentação fiscal inidônea, uma vez que o (s) referido (s) documento (s) aponta (m) outro transportador, indicando que a citada documentação está sendo objeto de reutilização, repercutindo na obrigação de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa: REGISTRE-SE QUE O MANIFESTO ELETRÔNICO E CONHECIMENTO DE TRANSPORTE FORAM EMITIDOS PELA TRANSPORTADORA DVB COMÉRCIO E TRANSPORTE DE ALIMENTOS E O VEÍCULO PERTENCE A OUTRA TRANSPORTADORA E O MOTORISTA É DIFERENTE DO INDICADO NO DOCUMENTO FISCAL.

Considerados infringidos os arts. 160, I; c/c art. 151, art. 159, VI, Art. 143, §1º, II, III e IV, e, Art. 659, II, c/ fulcro no art. 38, II, “c”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, os agentes fazendários, por lançamento de ofício, constituíram o crédito tributário no importe de **R\$ 45.360,00 (quarenta e cinco mil, trezentos e sessenta reais)**, sendo R\$ 22.680,00 (vinte e dois, seiscentos e oitenta reais) de ICMS e R\$ 22.680,00 (vinte e dois, seiscentos e oitenta reais) de multa por infração, com arrimo no art. 82, V, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos que instruem os autos, juntados às fls. 4 a 15, notas fiscais denunciadas nºs 169213 e 169212, Termos de Apreensão, Conhecimento de Transportes Eletrônico e Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais, cópia de Liminar de Mandado de Segurança para liberação de mercadorias, entre outros.

Consta na inicial as empresas DVB COMÉRCIO E TRANSPORTE DE ALIMENTOS, CNPJ: 09.366.275/0001- 18 (transportador constante do documento fiscal), SOMAR COMÉRCIO E TRANSPORTE DE ALIMENTOS LTDA (remetente das mercadorias), CNPJ: 09.175.609/0001-76) e ATACADÃO S/A, CNPJ: 75.315.333/0089-40, (destinatária estabelecida na PB), como responsáveis/interessadas.



Foi notificado desta ação fiscal o autuado, pessoalmente, em 20 de dezembro de 2016 (fl. 03), bem como os responsáveis solidários, ATACADÃO S.A e SOMAR COMÉRCIO DE ALIMENTOS, através de Avisos de Recebimentos (ARs), em 06 de abril e 13 de abril de 2017 (fl. 120), respectivamente.

O responsável solidário DVB COMÉRCIO E TRANSPORTES DE ALIMENTOS LTDA manifestou-se espontaneamente nos autos, em 19 de janeiro de 2017 (fl. 66), através da interposição de sua impugnação às fls. 67/75, suprimindo assim sua posterior notificação.

O autuado e o responsável solidário DVB COMÉRCIO E TRANSPORTES DE ALIMENTOS LTDA interpuseram petições reclamatórias, às fls. 17/26 e fls. 67/75 dos autos, respectivamente, alegando, em síntese, que:

a) a BRASMAR Alimentos não realizou o transporte do produto autuado e sim a DVB Comércio, conforme consta nas notas fiscais de n°s 169212 e 169213. Isto porque foi realizado um contrato de aluguel de caminhões, no qual ficou pactuado que, dentre outros, o veículo de placa KHO 2434 seria alugado pela BRASMAR à DVB, restando como correta a documentação fiscal;

b) em razão de problemas mecânicos, do caminhão de placa KID 0378, a transportadora DVB COMÉRCIO E TRANSPORTE foi forçada a alterar o transportador das mercadorias, para o caminhão de placa KHO 2434. Constata-se, assim, mero erro formal na indicação da placa do veículo transportador nas notas fiscais, o que não poderia tornar os documentos fiscais inidôneos;

c) as mercadorias transportadas, pelo caminhão de placa KHO 2434, correspondem exatamente às indicadas nas Notas Fiscais de n° 169212 e n° 169213, o que pode ser comprovado através de mera conferência das numerações dos lotes constantes nos documentos fiscais com os produtos apreendidos. Tal fato afasta, por si só, a presunção de reutilização das notas fiscais, que ensejou o lançamento ora combatido;

d) não houve indicação, pela fiscalização, dos critérios utilizados para avaliar o preço dos fardos de feijão apreendidos, sendo que os valores arbitrados ultrapassam e muito os valores de mercado e da própria pauta fiscal do Estado da Paraíba.

Por conseguinte, os responsáveis tributários requerem a insubsistência deste Auto de Infração.

A defesa administrativa, apresentada pelo autuado, foi apresentada em 19 de janeiro de 2017 (fl. 16), porquanto de forma tempestiva, nos moldes do que prevê o caput do art. 67 da Lei n° 10.094/2013 (PAT-PB).



Em seguida, o responsável solidário ATACADÃO S.A., em 05 de maio de 2017 (fl. 135), interpôs sua impugnação (fls. 136/139), de forma tempestiva, haja vista ter sido notificado em 06 de abril de 2017 (fl. 120). Aduz que ocorreu vício formal na autuação, no que toca à sua responsabilidade solidária, e requer a sua exclusão do polo passivo desta exação.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 117), foram os autos conclusos (fls. 118) e 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 autuação (fls. 177 a 186), de acordo com a ementa que abaixo transcrevo:

MERCADORIAS EM TRÂNSITO. INIDONEIDADE DOCUMENTAL.  
ACUSAÇÃO CONFIGURADA.

- Nota fiscal que indica transportador diverso daquele que realiza a prestação de serviço de transporte configura a inidoneidade da documentação fiscal, em vista da reutilização desta. *In casu*, as alegações defensivas não foram suficientes para derrocar a acusação.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

O Autuado foi regularmente cientificado da decisão singular (fl. 193) via Aviso de Recebimento – AR em 19/12/2019, e da mesma forma o responsável interessado (Atacadão S/A) em 11/12/2019 (fl. 189).

Em 09 de janeiro de 2020 o responsável interessado ATACADÃO S/A, por intermédio de seu representante legal, ingressou com recurso voluntário tempestivo (fls. 196 a 201), onde reapresenta o seguinte argumento em seu socorro:

- Aduz que ocorreu vício formal na autuação, no que toca à sua responsabilidade solidária, e requer a sua exclusão do polo passivo desta exação.

Também em 09 de janeiro de 2020, a Autuada, por intermédio de advogados legalmente constituídos, ingressou com recurso voluntário tempestivo (fls. 211 a 227), em que reapresenta, em suma, os seguintes argumentos:

## 1. Preliminarmente

- Argui a nulidade do auto de infração face à errônea identificação do sujeito passivo, posto que o produto apreendido no posto fiscal de Campina Grande não estava sendo transportado pela Brasmar Alimentos, ora recorrente, mas sim pela DVB Comércio.



## **2. No mérito**

**2.1.** a BRASMAR Alimentos não realizou o transporte do produto autuado e sim a DVB Comércio, conforme consta nas notas fiscais de nºs 169212 e 169213. Isto porque foi realizado um contrato de aluguel de caminhões, no qual ficou pactuado que, dentre outros, o veículo de placa KHO 2434 seria alugado pela BRASMAR à DVB, restando como correta a documentação fiscal;

**2.2.** em razão de problemas mecânicos, do caminhão de placa KID 0378, a transportadora DVB COMÉRCIO E TRANSPORTE foi forçada a alterar o transportador das mercadorias, para o caminhão de placa KHO 2434. Constata-se, assim, mero erro formal na indicação da placa do veículo transportador nas notas fiscais, o que não poderia tornar os documentos fiscais inidôneos;

**2.3.** as mercadorias transportadas, pelo caminhão de placa KHO 2434, correspondem exatamente às indicadas nas Notas Fiscais de nº 169212 e nº 169213, o que pode ser comprovado através de mera conferência das numerações dos lotes constantes nos documentos fiscais com os produtos apreendidos. Tal fato afasta, por si só, a presunção de reutilização das notas fiscais, que ensejou o lançamento ora combatido;

**2.4.** não houve indicação, pela fiscalização, dos critérios utilizados para avaliar o preço dos fardos de feijão apreendidos, sendo que os valores arbitrados ultrapassam e muito os valores de mercado e da própria pauta fiscal do Estado da Paraíba.

Por fim, requer que seja conhecida a total nulidade e improcedência do Auto de Infração, tendo em vista a ilegitimidade passiva da Brasmar e a idoneidade dos documentos fiscais autuados.

Alternativamente, caso não sejam aceitos os pleitos anteriores, seja reduzida a base de cálculo utilizada pela fiscalização para realização do lançamento fiscal.

Em 09 de maio de 2022, o Presidente do CRF/PB emitiu despacho à fl. 238, determinando que a repartição preparadora notificasse as responsáveis interessadas DVB Comércio e Transporte de Alimentos e SOMAR Comércio e Transporte de Alimentos Ltda, com a finalidade de tomarem conhecimento do resultado da decisão de primeira instância, abrindo prazo para apresentação de recurso voluntário perante o CRF/PB.

Devidamente cientificadas por meio de aviso de recebimento – AR em 17/06/2022 (fl. 241), apenas a responsável interessada SOMAR Comércio e Transporte de Alimentos Ltda apresentou recurso voluntário tempestivo em



15/07/2022, ocasião em que trouxe os mesmos argumentos acima relatados, acrescentando o pedido de sua exclusão como responsável solidário.

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

Trata-se de recurso voluntário, interposto contra decisão de primeira instância que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração de Mercadorias em Trânsito Com Documento de Origem nº 90301070.10.00000347/2016-83, lavrado em 19 de dezembro de 2016, fl. 03, contra a empresa BRASMAR ALIMENTOS IMP E EXP, devidamente qualificado nos autos.

Importa declarar que os recursos voluntários apresentados pela Autuada e pelos responsáveis interessados, atendem ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido apresentada dentro do prazo previsto no art. 77, da Lei nº 10.094/13, sendo este, portanto, o objeto da presente análise.

Antes de adentrarmos o mérito da autuação, mister se faz necessário analisarmos a preliminar de ilegitimidade da transportadora autuada, como responsável direto pelo crédito tributário exigido, bem como a preliminar de nulidade por vício formal no que toque a responsabilidade solidária apresentada pelas responsáveis interessadas Atacadão S/A e Brasmar Comércio e Transporte de Alimentos Ltda.

### 1. Das Preliminares Suscitadas

É de notório conhecimento no meio fiscal, e nas empresas transportadoras, que as irregularidades ocorridas durante o transporte de mercadorias são infrações próprias do transportador, incorrendo ele na responsabilidade pelo pagamento do imposto e respectiva penalidade, nos termos da legislação regente.

Assim, em face da constatação de infração, que no caso em tela, teve flagrante de transporte realizado por transportador diverso do indicado no documento fiscal, acarretando a inidoneidade documental evidenciada, incorre na caracterização do ato danoso ao erário estadual, como descrito no auto de infração, recaindo a



responsabilidade objetiva sobre a empresa transportadora, como indicado em nossa legislação tributária, art. 38, II, “c” do RICMS/PB. Vejamos:

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

(---)

**II – o transportador em relação à mercadoria:**

(---)

c) que aceitar para despacho ou **transportar** sem documento fiscal, ou **acompanhada de documento fiscal inidôneo**; (grifo nosso).

Portanto, agiu correto a fiscalização ao atuar a empresa transportadora, bem como a nomeação como responsáveis solidárias as pessoas jurídicas apontadas na inicial, pois nossa legislação atribui esta responsabilidade ao remetente ou destinatário indicado pelo transportador das mercadorias acompanhadas por documentação fiscal irregular, ou as pessoas que tenham interesse comum, consoante o artigo 39, IX e XI, do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 39. Respondem solidariamente pelo pagamento do imposto:

(...)

**IX - as pessoas que tenham interesse comum na situação que dê origem à obrigação principal, observado o disposto no §2º;**

(...)

**XI - o remetente ou destinatário indicado pelo transportador como responsável pela remessa ou recebimento de mercadoria transportada sem documento fiscal ou acompanhada de documentação fiscal inidônea;**

(...)

§ 2º **Presume-se ter interesse comum**, para os efeitos do disposto no inciso IX, **o adquirente da mercadoria ou o tomador do serviço em operação** ou prestação realizada sem documentação fiscal ou **acompanhadas de documentos fiscais inidôneos**. (g. n.)

Assim, a lavratura da presente peça acusatória atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, oportunizaram-se ao autuado e/ou interessados todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa e o contraditório.

## 2. Do Mérito



Consta nos autos que a empresa BRASMAR ALIMENTOS IMP E EXP foi flagrada pela Fiscalização de Trânsito no dia 19/12/2016 efetuando o transporte de mercadorias acompanhadas de notas fiscais inidôneas (DANFE`s nº 169212 e 169213), assim consideradas, pela Fiscalização, em face do transporte está sendo realizado por transportador e veículo diverso do indicado nos documentos fiscais, o que caracteriza a reutilização de documentos fiscais, conforme o relato inserto no auto infracional.

Pois bem. É de notório conhecimento no meio fiscal, e das empresas transportadoras, que as irregularidades ocorridas durante o transporte de mercadorias são infrações próprias do transportador, incorrendo ele na responsabilidade pelo pagamento do imposto e respectiva penalidade, nos termos da legislação regente. Assim, em face da constatação de infração, que no caso em espeque, teve pleno flagrante de transporte realizado por transportador e veículo diverso do indicado nos documentos fiscais, incorre na caracterização do ato danoso ao erário estadual, como descrito no auto de infração. A matéria está disciplinada nos art. 151, art. 159, VI, art. 160, inciso I, e art. 659, I e II, todos do RICMS/PB, *in verbis*:

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

(...)

Art. 159. A nota fiscal conterà, nos quadros e campos próprios, observada disposição gráfica dos modelos 1 e 1-A, as seguintes indicações:

(...)

VI - no quadro "TRANSPORTADOR/VOLUMES TRANSPORTADOS":

**a) o nome ou razão social do transportador e a expressão "AUTÔNOMO", se for o caso;** (g.n.)

b) a condição de pagamento do frete: se por conta do emitente ou do destinatário;

**c) a placa do veículo, no caso de transporte rodoviário, ou outro elemento identificativo, nos demais casos;** (g.n.)

d) a unidade da Federação de registro do veículo;

e) o número de inscrição do transportador no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica ou no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da Fazenda;

f) o endereço do transportador;

g) o Município do transportador;

h) a unidade da Federação do domicílio do transportador;



- i) o número de inscrição estadual do transportador, quando for o caso;
- j) a quantidade de volumes transportados;
- l) a espécie dos volumes transportados;
- m) a marca dos volumes transportados;
- n) a numeração dos volumes transportados;
- o) o peso bruto dos volumes transportados;
- p) o peso líquido dos volumes transportados;
- (...)

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

(...)

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, o documento que:

(...)

IV – em se tratando dos documentos previstos nos incisos I a XXIII, os que contenham declarações inexatas, estejam preenchidos de forma ilegível ou apresentem emendas ou rasuras que lhes prejudique a clareza;

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;

Apesar de a responsabilidade pela emissão da nota fiscal ser do remetente das mercadorias, infere-se que a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido na operação, ou seja, a sujeição passiva deve recair sobre o transportador, diante da dicção explicitada na inteligência emergente do artigo 38, inciso II, “c”, do RICMS/PB:

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**; (grifou-se)

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “b”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas, que assim dispõe:

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;

Portanto, a exigência de que os documentos fiscais sejam emitidos com estrita observância aos preceitos legais e regulamentares próprios, objetiva oferecer condições de fiscalização e controle da arrecadação dos tributos incidentes sobre as respectivas operações, coibindo, assim, que atos tidos como irregulares constituam-se ou venham a contribuir para o não recolhimento do imposto devido.

Partindo para a análise dos recursos apresentados, que digam-se de passagem, trazem as mesmas alegações apresentadas quando da interposição das impugnações em primeira instância, iniciando pelas alegações de existência de contrato de locação entre a autuada e a DVD Com e Transp de Alimentos e ainda problemas mecânicos do veículo, entendo acertado o posicionamento firmado na instância prima, que ao se debruçar sobre as presentes alegações, se pronunciou nos seguintes termos:

“Acontece que, a cópia do contrato firmado, colacionada aos autos, não merece guarida por não contar com qualquer autenticação que pudesse robustecer e validar tais documentos.

Em seguida, aduzem que o motivo que justificaria a divergência encontrada entre o transportador abordado e o identificado nos documentos fiscais seria a troca do veículo transportador, de placa KID 0378, pelo de placa KHO 2434, em decorrência de problemas mecânicos do veículo, anexando cópia de uma possível solicitação para execução de serviço no sistema de injeção diesel eletrônico, assinado em 17 de dezembro de 2016 (fl. 53).



Ora, se existiam problemas técnicos no veículo que transportaria as mercadorias, identificado no dia imediatamente posterior à emissão das notas fiscais e dos Conhecimentos de Transporte Eletrônico – CT-e, o contribuinte deveria ter emitido Cartas de Correção para ajustar e corrigir os documentos fiscais já emitidos. Vejamos os dispositivos do RICMS/PB, advindos de normativos de âmbito nacional, através de Ajustes SINIEFs do CONFAZ, que assim regramentam:

Art. 160. A nota fiscal será emitida: (...)

§ 7º Fica permitida a utilização de carta de correção, para regularização de erro ocorrido na emissão de documento fiscal, desde que o erro não esteja relacionado com:

I - as variáveis que determinam o valor do imposto tais como: base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação;

II - a correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário;

III - a data de emissão ou de saída.

[...]

Art. 166-M1. Após a concessão da Autorização de Uso da NF-e de que trata o art. 166-G, e durante o prazo estabelecido no “Manual de Orientação do Contribuinte”, o emitente poderá sanar erros em campos específicos da NF-e, modelo 55, observado o disposto no §7º do art. 160 deste Regulamento, por meio de Carta de Correção Eletrônica - CC-e, transmitida à Secretaria de Estado da Receita (Ajuste SINIEF 22/13).

Art. 554. A partir de 02 de junho de 2008, para efeito de aplicação da legislação, em relação à prestação de serviço de transporte, considera-se (Ajuste SINIEF 02/08):

I - remetente, a pessoa que promove a saída inicial da carga;

II - destinatário, a pessoa a quem a carga é destinada;

III - tomador do serviço, a pessoa que contratualmente é a responsável pelo pagamento do serviço de transporte, podendo ser o remetente, o destinatário ou um terceiro interveniente;

IV - emitente, o prestador de serviço de transporte que emite o documento fiscal relativo à prestação do serviço de transporte.

(...)



§ 4º Fica permitida a utilização de carta de correção, para regularização de erro ocorrido na emissão de documentos fiscais relativos à prestação de serviço de transporte, desde que o erro não esteja relacionado com:

I - as variáveis que determinam o valor do imposto tais como: base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da prestação;

II - a correção de dados cadastrais que implique mudança do emitente, tomador, remetente ou do destinatário;

III - a data de emissão ou de saída. (grifos nosso)

Assim, não há como acatar cópia de suposta solicitação de serviços emitido por empresa alheia ao processo, sem qualquer autenticação. A empresa deveria utilizar os caminhos legais para ajustar a situação de mudança de veículo transportador, após a emissão dos documentos fiscais. A não utilização dos meios legais disponíveis enseja a presunção de reutilização de notas fiscais com o intuito de esquivar-se do devido recolhimento do ICMS, nas operações de vendas de mercadorias tributáveis.

No que tange à alegação de mero erro formal, por único equívoco no preenchimento da placa nos documentos fiscais, vale destacar que, como bem frisado pelas autoridades fazendárias na Nota Explicativa do Auto de Infração, os documentos fiscais estavam acompanhados de Manifesto eletrônico e de Conhecimento de Transporte eletrônico – CT-e, emitidos por transportador diverso daquele que estava efetivamente transportando as mercadorias, bem como seu motorista.

Destarte, não ocorreu, *in casu*, mero erro formal no preenchimento das notas fiscais, como alegado pelo impugnante. Não cabendo o argumento levantado de que o único equívoco encontrado foi no preenchimento da placa do veículo.”

Nos casos de incidentes ou algum evento superveniente, como o alegado pela defesa (quebra de veículo), a legislação permite que o documento fiscal emitido seja corrigido, como bem abordou o diligente julgador singular, o que definitivamente não foi providenciado.

No tocante ao contrato de locação colacionado aos autos, ressalte-se que, para documentos particulares serem aptos à produzir prova perante o Fisco, há a necessidade de o mesmo estar revestido das formalidades exigidas pela legislação civil, em especial, o seu registro no Cartório competente, senão veja-se o comando contido no Código Civil:

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.



Não obstante o fato acima, o certo é que o contrato de locação não tem o condão de corrigir as incorreções constantes dos documentos fiscais.

Neste diapasão, não pode a recorrente transgredir a lei simplesmente sob a alegação de que houve um equívoco na documentação fiscal, ou seja, um erro meramente formal se há previsão específica na legislação para solucionar a questão de dados incorretos nos documentos fiscais emitidos. A responsabilidade por infrações tributárias é objetiva, não há que se perquirir da intenção do agente e tão pouco alegar que não houve má-fé, uma vez que agiu em flagrante desacordo com a lei.

Com relação a alegação de que as mercadorias transportadas pelo caminhão de placa KHO 2434, correspondem exatamente às indicadas nas Notas Fiscais de nº 169212 e nº 169213, o que pode ser comprovado através de mera conferência das numerações dos lotes constantes nos documentos fiscais com os produtos apreendidos, tem-se a impossibilidade material de tal verificação. Explico.

As mercadorias apreendidas foram liberadas em 30/03/2017 em virtude de ordem judicial, fato este, inclusive, reconhecido pela recorrente em sua própria defesa, conforme se verifica às fls. 223 dos autos.

Por fim, a recorrente aduz que a fiscalização arbitrou os valores das mercadorias apreendidas (feijões), sem indicar por qual razão estaria desconsiderando os valores declarados, nem tampouco apresentar quais parâmetros foram utilizados para definir os montantes adotados para fins de cálculo do imposto.

Acerca do instituto do arbitramento previsto na legislação do Icms do Estado da Paraíba, vejamos o que dispõe os artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96<sup>1</sup>, cujo teor reproduzo a seguir:

Art. 18. 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 às declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Art. 23. Nos seguintes casos especiais o valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis, observado o disposto no art. 18:

I - não exibição, à fiscalização, dentro do prazo da intimação, dos elementos necessários à comprovação do valor real da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

<sup>1</sup> Redações vigentes à época dos fatos geradores.



II - fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação;

III - declaração nos documentos fiscais, sem motivo justificado, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias ou dos serviços;

IV - transporte ou estocagem de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais.

Parágrafo único. Para arbitrar o valor das operações ou prestações, nas hipóteses deste artigo, a autoridade fiscal levará em conta um dos seguintes critérios:

I - o preço constante de pautas elaboradas pela Secretaria de Estado da Receita;

II - o preço corrente da mercadoria ou sua similar na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação, ou o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;

III - o preço de custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido do percentual nunca inferior a 30% (trinta por cento), para qualquer tipo de atividade, nos termos do Regulamento;

IV - o preço nunca inferior ao custo dos produtos fabricados ou vendidos, conforme o caso, nos termos do Regulamento, em se tratando de saída de mercadorias de estabelecimentos industriais;

V - o que mais se aproximar dos critérios previstos nos incisos anteriores, quando a hipótese não se enquadrar, expressamente, em qualquer um deles.

Com efeito, da leitura das disposições acima, extrai-se, sem maiores esforços hermenêuticos, que o arbitramento da base de cálculo do ICMS somente pode ser convalidado quando atendidas as condições estabelecidas nos artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96.

Em apertada síntese, podemos inferir que se trata de medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

No caso dos autos, resta clarividente que a fiscalização não demonstrou, nem fundamentou por qual razão estaria desconsiderando os valores constantes dos documentos fiscais, nem tampouco qual a metodologia empregada/adotada para arbitrar o valor das mercadorias apreendidas.

Diante deste cenário, não caberia à fiscalização lançar mão de arbitramento, vez que ausentes as condições estabelecidas nos incisos do artigo 23 da Lei nº 6.379/96, pois a denúncia não se constitui expressão de fundada suspeita de que os documentos fiscais ou as declarações enviadas não refletem o valor real da operação,



o que afasta, *ipso facto*, a possibilidade de arbitramento, nos termos do art. 23, II, da Lei nº 6.379/96, devendo, portanto, ser considerado os valores constantes das notas fiscais nº 169212 e 169213.

Em razão do acima exposto, a base de cálculo a ser utilizada para apuração do imposto devido, dever ser reduzida de R\$ 126.000,00 para R\$ 65.800,00, de forma que assiste razão a autuada quando requer seja reduzida a base de cálculo arbitrada pela fiscalização.

Diante das considerações supra, deve o crédito tributário ser constituído em conformidade com o quadro resumo abaixo:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO Fato Gerador		CÁLCULO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (AI)				VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	Início	Fim	TRIBUTO (R\$)	Alíq.(%)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
0303 - TRANSPORTADOR DIVERSO DO INDICADO NO DOCUMENTO FISCAL - DOCUMENTO INIDÔNEO	19/12/2016	19/12/2016	126.000,00	18,00	22.680,00	22.680,00	10.836,00	10.836,00	11.844,00	11.844,00	23.688,00
<b>TOTAL</b>			<b>126.000,00</b>		<b>22.680,00</b>	<b>22.680,00</b>	<b>10.836,00</b>	<b>10.836,00</b>	<b>11.844,00</b>	<b>11.844,00</b>	<b>23.688,00</b>

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, reformando a sentença prolatada na instância singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Mercadorias em Trânsito com Documento de Origem nº 90301070.10.00000347/2016-83, lavrado em 19 de dezembro de 2016, contra a empresa BRASMAR ALIMENTOS IMP E EXP - EIRELI, CNPJ 02.984.163/0001-81, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 23.688,00 (vinte e três mil, seiscientos e oitenta e oito reais)**, sendo R\$ 11.844,00 (onze mil, oitocentos e quarenta e quatro reais) de ICMS, por infringência aos art. 160, I; c/c art. 151, art. 159, VI, Art. 143, §1º, II, III e IV, e, Art. 659, II, c/ fulcro no art. 38, II, “c”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 11.844,00 (onze mil, oitocentos e quarenta e quatro reais) de multa por infração, com arribo no art. 82, V, “b”, da Lei nº 6.379/96).

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



Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 07 de junho de 2023.

Leonardo do Egito Pessoa  
Conselheiro Suplente Relator