

PROCESSO - A. I. N° 0937293830/08  
RECORRENTE - AGROMARCA ALIMENTOS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0344-04/09  
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO  
INTERNET - 03/11/2010

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0355-12/10

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. REUTILIZAÇÃO. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É, insustentável a autuação lastreada, exclusivamente, na interpretação subjetiva do autuante que em suas informações deixou evidente a incerteza quanto ao efetivo cometimento da infração por parte do autuado. Infração insubstancial. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário movido pelo autuado a fim de impugnar a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 03/12/08, no qual foi exigido o valor de R\$5.779,19 decorrente de ICMS não pago, acrescido de multa de 100%, pela constatação de mercadorias sendo transportadas acompanhadas com notas fiscais datadas do início do mês de novembro de 2008, caracterizando a utilização de documento fiscal mais de uma vez para acobertar operação mercantil.

O autuado apresentou sua defesa (fls. 40 a 45), discorrendo, preambularmente, sobre a infração e requer a sua nulidade com fundamento no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, sob alegação de que não há relação perfeita entre o Auto de Infração e o Termo de Apreensão de Mercadorias, visto que o mesmo não identifica a documentação considerada inidônea, considerada fundamental na autuação do trânsito de mercadorias, conforme ementa do Acórdão JJF 0200-04/05 e seu posicionamento.

No que tange ao mérito da causa, assevera entender que os documentos fiscais que acobertavam o transporte das mercadorias não apresentam qualquer indício de irregularidade, tendo sido emitidos em conformidade com os requisitos legais.

Afirma que os dispositivos indicados no enquadramento não sustentam a acusação de inidoneidade dos documentos fiscais, por atender às exigências previstas no art. 202 e não se reportam às hipóteses de inidoneidade previstas no art. 209, tudo do RICMS/BA, que leva em consideração o intuito de fraude, o que entende não ter ocorrido na presente situação.

Ressalta que os documentos fiscais objeto da autuação se reportam a operações destinadas a contribuintes localizados entre Salvador e Barreiras e entende que não há “*qualquer indício de que teriam sido efetivamente utilizados mais de uma vez, como carimbos de trânsito etc*”.

Alega que, de acordo com as normas reportadas se faz necessária uma comprovação clara da ocorrência, de acordo com o posicionamento do CONSEF manifestado no Acórdão CJF 3723/98, que transcreveu à fl. 44, cuja Decisão converteu a exigência do imposto em aplicação de multa de caráter acessório. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, juntada posterior de documentos e requer a nulidade ou improcedência da autuação.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 59 e 60, informa que, no dia 02/12/08, por volta das oito e meia da manhã na localidade de Arembepe/Estrada do Coco, Município de Camaçari/Ba, abordou o veículo conduzido pelo motorista Sílvio Roberto Pereira Santos, quando constatou que as notas fiscais emitidas pelo autuado apresentavam da Nota Fiscal n° 11045, emitida em 05/11/08 que acobertava entregas ou seja, decorridos vinte e sete dias para que fosse feita entrega Peçanha - Calçada, tendo como origem a rua Rubem Berta, ambas i

Chama atenção que as notas fiscais na data da emissão apresentam uma grafia enquanto na data de saída estão preenchidas com outra grafia, sem indicação da hora de saída e “*nada garante que esta saída foram preenchida pela empresa ou pelo motorista no momento da citada abordagem*”.

Afirma que diante de tal situação procedeu a apreensão das mercadorias e lavrou o presente Auto de Infração sob acusação de reutilização de documentos fiscais para acobertar mais de uma vez operação mercantil. Reafirma a ação fiscal e requer sua procedência.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal manifestou-se em relação ao caso, julgando procedente o supracitado Auto de Infração, como se pode ver na Decisão transcrita abaixo:

*“O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que o mesmo não identifica a documentação considerada inidônea.*

*Conforme disposto no art. 28, IV do RPAF/BA a autoridade administrativa que efetuar tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará Termo de Apreensão para documentar a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos que constituam prova material de infração e o art. 39 do mesmo diploma legal estabelece que o Auto de Infração deve conter identificação do autuado, data da autuação, descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta, demonstrativo do débito tributário, data da ocorrência do fato gerador, base de cálculo, alíquota, percentual da multa cabível, dispositivos da legislação tributária tidos como infringidos, entre outras formalidades.*

*Na situação presente o Termo de Fiscalização (fl. 3) relaciona as notas fiscais que a fiscalização entendeu terem sido reutilizadas, descreveu os fatos que culminaram com a apreensão das mercadorias e indicou no Auto de Infração que o ICMS exigido se referia a mercadorias sendo transportadas com notas fiscais datadas do início do mês, tendo ambos sido assinados pelo motorista Marino Simões Santana. Logo, constato que o Termo de Apreensão de Mercadorias identifica as notas fiscais que a fiscalização entende estarem sendo reutilizadas, cujos valores nelas contidos foram utilizados na apuração da base de cálculo, bem como o Auto de Infração preenche todos os requisitos formais, motivo pelo qual rejeito a nulidade pretendida.*

*No mérito, o Auto de Infração exige ICMS relativo à constatação de mercadorias sendo transportadas acompanhadas com notas fiscais reutilizadas para acobertar operação mercantil.*

*Pela análise dos elementos contidos no processo faço as seguintes constatações:*

- 1) *As notas fiscais objeto da autuação, cujas cópias foram juntadas às fls. 15 a 36 de números 11045, 11098, 11088, 11087, 11102, 11138, 11132, 11137, 11143, 11146, 11148, 11246, 11153, 11291 e 11292 foram emitidas entre os dias 05/11/08 a 28/11/08.*
- 2) *Identificam destinatários localizados em Salvador, Lauro de Freitas, Ilhéus, Jequié, Feira de Santana, Barreiras, Teixeira de Freitas, Simões Filho e Santo Antônio de Jesus;*
- 3) *Nenhuma nota fiscal identifica o transportador;*
- 4) *A abordagem no trânsito de mercadorias ocorreu no dia 02/12/08, conforme Termo à fl. 3.*

*Pelo exposto, considero que não é razoável que notas fiscais emitidas na primeira semana do mês de novembro, a exemplo da nota fiscal 11045 (fl. 15) emitida em 05/11/08 tenha dado saída no dia 02/12/08, ou seja, quase um mês depois de emitida para acobertar saída de mercadorias. Mesmo porque, o produto objeto de comercialização se trata de produto industrializado (leite de coco e coco ralado) e o Regulamento do Imposto de Produtos Industrializados (RIPÍ) estabelece que o documento deve ser cancelado após quatro dias da sua emissão, caso a mercadoria não saia da empresa.*

*Pelo que se sabe a nota fiscal deve ser emitida antes do momento da saída da mercadoria do estabelecimento e o normal é que a saída ocorra de imediato ou caso haja um motivo justificado a saída ocorra em um momento posterior, mas não depois de decorridos cinco, dez, quinze, vinte ou vinte cinco dias como apresentado na presente situação. Nesta situação, caso se tratasse de uma situação real de impossibilidade da entrega da mercadoria logo após a emissão da nota fiscal, o regular seria cancelar o documento fiscal emitido e fazer emissão de outra nota fiscal em substituição a cancelada.*

*Além do mais, causa estranheza a emissão da nota fiscal 11045, destinada a empresa localizada no bairro da Calçada em Salvador no dia 05/11/08 (fl. 15), uma outra 11087 (fl. 19) destinada a empresa localizada em Jequié, outra 11138 (fl. 25) destinada a empresa localizada em Barreiras e assim sucessivamente, no inicio e no fim do mês, sem identificar o transportador e todas as mercadorias tenham saído do estabelecimento para fazer entrega num dia só (02/12/08) em lugares diversos. Tudo isso conduz a convicção de que houve reaproveitamento de notas fiscais que acobertaram a circulação das mercadorias em operação anterior como acusado pela fiscalização.*

*Ressalto que as decisões apresentadas na defesa não se coadunam com o Acórdão JJF 0200-04/05 que trata de acusação de transporte de mercadorias por meio de nota fiscal, cujo termo de apreensão indica mercadorias encontradas no estabelecimento.*

Created with



**nitroPDF professional**

download the free trial online at nitropdf.com/professional

Também não pode ser acatado o argumento de que a ausência de carimbos da fiscalização no corpo da nota fiscal denota não haver reutilização das mesmas, visto que há possibilidade das mercadorias terem sido conduzidas acompanhadas das notas fiscais sem que tenha havido abordagem pela fiscalização, mesmo porque inexistem postos fiscais em alguns roteiros dos destinatários, bem como podem não terem sido abordados pela fiscalização.

Por tudo que foi exposto, considero inidôneos os documentos fiscais objeto da autuação, tendo em vista que no contexto foram emitidos em datas muito anteriores ao momento que acobertavam a condução das mercadorias, destinadas a contribuintes localizados em locais diversos, o que caracteriza reutilização da nota fiscal para acobertar mais de uma vez o transporte de mercadorias, nos termos do art. 209, VI, "d" do RICMS/97.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

O sujeito passivo, inconformado com a Decisão em 1<sup>a</sup> Instância, interpôs Recurso Voluntário, fls.84 a 86, alegando ter observado que a documentação fiscal atendeu a todas as exigências do art.202 e seguintes, do RICMS, sendo que o art.209, que se reporta às hipóteses de inidoneidade, não contempla a "motivação" apresentada na ação fiscal e "homologada" pela JJF.

Salientou que o art.209, inciso VI somente permite considerar documentos revestidos das formalidades legais inidôneos, existindo comprovação cabal do intuito de fraude, o que não se configurou no caso presente.

Ressaltou que a ação fiscal é insuficiente para comprovar que o autuado não tinha um roteiro programado e planejado, a fim de dinamizar o trabalho e minorar custos, como assim afirmou a Junta ao dizer ser impossível que "*todas as mercadorias tenham saído do estabelecimento para fazer entrega num só dia...*".

Afirma que a JJF fixou sua posição em uma nota fiscal emitida em 05/11/08, esquecendo-se que as datas foram diversas (até 28/11/08) e, principalmente, que a data da saída nas notas é uma só: 02/12/08. Disse que não existe nenhuma prova no PAF de que as mercadorias não seguiriam aos seus destinatários, nem sinais de trânsito anterior, sendo que a conclusão da Junta a respeito do caso em lide foi precipitada e não encontra lastro legal.

Concluiu solicitando que o presente Recurso Voluntário seja provido e que o Auto de Infração seja Nulo ou Improcedente.

A PGE/PROFIS, por meio da ilustre procuradora Dra. Maria José Ramos Coelho, emitiu o seu Parecer opinativo, alegando que as notas fiscais colacionadas aos autos têm o condão de legitimar o lançamento sob apreço, eis que, a data da emissão das mesmas e a data da autuação revelam o procedimento irregular e ilegal adotado pelo contribuinte.

Asseverou que as singelas alegações do sujeito passivo, desacompanhadas de quaisquer elementos probatórios, não logram descaracterizar o trânsito irregular de mercadorias. Com efeito, o contribuinte alegou que a ausência de provas deve-se ao fato de que as mercadorias não seguiram aos seus destinatários, sem, no entanto, acostar aos autos provas materiais comprovando a entrada das mercadorias nos estabelecimentos dos respectivos destinatários.

No que diz respeito à alegação do contribuinte sobre a falta de prova do trânsito anterior das notas fiscais, alegou que, além de haver provas materiais que conduzem à conclusão da reutilização dos aludidos documentos fiscais, é, ainda factível, a condução de mercadorias dentro dos limites territoriais da Bahia, sem que tenha ocorrido abordagem pelo Fisco Estadual.

Concluiu opinando pelo conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Compulsando os autos constatei que, em sede de Recurso Voluntário, o autuado requer o reexame de toda a matéria manejada na defesa de 1<sup>a</sup> Instância e aduz argumentação impugnativa da Decisão da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal.

Nesta esteira, passo a apreciar a preliminar de nulidade que se lastreou na suposta insegurança na determinação da infração, posto que o Auto de Infração quando d  
referência ao termo de apreensão, bem como não teria mencionad  
inidôneas.

Do exame dos autos verifico que a Decisão da 4<sup>a</sup> JJF restou acertada quanto ao cumprimento das formalidades para lavratura do Auto de Infração, o qual atendeu aos dispositivos estabelecidos na legislação, não estando presente nenhum vício que justifique a sua anulação.

No mérito, o autuado ataca o fundamento da fiscalização, uma vez que a constatação da inidoneidade das notas fiscais que suportaram o trânsito de suas mercadorias decorreu da presunção, não encontrando lastro legal para tal prática.

Como fundamento do Auto de Infração consta a seguinte descrição:

*“Mercadoria sendo transportada c/ NF datada do início do mês de novembro caracterizando a utilização de documento fiscal mais de uma vez p/ acobertar operação mercantil.”*

Como fundamentação legal do Auto de Infração se socorreu o autuante do art. 209, VI do RICMS, que assim dispõe;

*‘Art. 209. Será considerado inidôneo, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento fiscal que:*

*(...) omisión*

*VI - embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude;”*

Ademais, em suas informações o autuante sustenta que lhe chamou atenção o preenchimento das notas fiscais com grafias diferentes e hora de saída em branco e que desta forma: “... *nada nos garante que esta data de saída foram preenchidas pela empresa ou pelo motorista no momento da citada abordagem.*” .

Merece destaque a indicação de dúvida insculpida nas palavras do autuante, quando afirma que *nada nos garante* que tenha havido uma infração fiscal.

Do teor da defesa do autuante, fica patente que a constatação da inidoneidade das notas fiscais decorreu a análise subjetiva do mesmo, que, com base em suas convicções interpretou os indícios de irregularidade.

Em sua Decisão, a 4<sup>a</sup> JJF fundamenta a procedência do Auto de Infração arguindo que: “... *considero que não é razoável que notas fiscais emitidas na primeira semana do mês de novembro, a exemplo da nota fiscal 11045 (fl. 15) emitida em 05/11/2008 tenha dado saída no dia 02/12/2008...*”. Como fundamento legal a Decisão de piso cita ainda o Regulamento do Imposto de Produtos Industrializados (RIPÍ).

Cita o julgador de 1<sup>a</sup> Instância que uma nota fiscal deve ser emitida antes do momento da saída da mercadoria do estabelecimento e o normal é que a saída ocorra de imediato, mas não depois de decorridos cinco, dez, quinze, vinte ou vinte e cinco dias.

Em face dos argumentos da autuação, corroborados pela Decisão da 4<sup>a</sup> JJF, constato que se trata de imputação de infração totalmente lastreada em aspectos subjetivos, não encontrando dispositivos legais que suportem o entendimento que outorgou procedência ao Auto de Infração imputado.

Analizando as notas fiscais colacionadas aos autos, observei que as datas de emissão ocorrem ao longo do mês de novembro de 2008, iniciando em 05/11/2008 e finalizando em 28/11/2008, e que todas possuem data de saída em 02/12/2008.

Cabe ainda observar que algumas das notas fiscais foram preenchidas em sistema mecânico e outras manuscritas, sendo nítido que as notas integralmente preenchidas à mão, o foram por uma mesma pessoa, dada a semelhança da grafia da letra.

Partindo da subjetividade dos argumentos esposados, me chama atenção a informação fiscal do autuante ao afirmar que “... *nada nos garante que esta data de saída ...*” e da 4<sup>a</sup> JJF ao afirmar que “... *o normal é que a saída ocorra ....*”.

No exercício da razoabilidade, entendo ser plausível que, em se tratando de empresa de pequeno porte, o autuado tenha emitido ao longo do mês várias notas fiscais, mas somente tenha iniciado a entrega após obter volume de mercadorias relevante, com ~~vistas a pagamento na fronte~~. Verifiquei que, em quase todas as notas fiscais resta consignado que o emitente, ou seja, o autuado.

Contrário senso, não vejo razoabilidade a que se conclua que o fato de existir grafia diferente entre a data de emissão e saída, presuma-se que o documento foi preenchido no ato da fiscalização. Observe-se que algumas notas fiscais estão preenchidas integralmente à mão, com indicação de quantidade, peso bruto, peso líquido e etc., sendo improvável que o seu preenchimento tenha se dado de maneira repentina.

Não vejo também razoabilidade para se concluir que as notas foram reutilizadas, considerando que se trata de várias entregas, em quantidades bem definidas, de produtos diversos, em roteiros diversos, não sendo factível que o autuado faça em menos de trinta dias duas entregas idênticas para um mesmo itinerário. Merece destaque que inexiste no Auto de Infração qualquer menção a discrepâncias entre as notas fiscais e a quantidade de produtos transportados.

Por fim, não considero razoável que, se caso as referidas notas fiscais tivessem sido reutilizadas anteriormente, transitando de Salvador até Barreiras, passando por diversos municípios, não enfrentado nenhum posto fiscal ou fiscalizadas em trânsito.

Desta forma, embora a 1<sup>a</sup> Instância tenha entendido que houve reutilização dos documentos, estou cônscio de que houve apenas presunção, visto que nada fica provado e a análise acima antes de emprestar credibilidade aos argumentos do autuante, deveria induzir os julgadores de primo grau a perseguir evidências concretas para sedimentar sua acusação que entendo indevida.

Ora, certo de que o princípio da legalidade é norte inafastável dos julgamentos fiscais, não vislumbro como pode ser possível sustentar a autuação, lastreada, exclusivamente, na interpretação subjetiva do autuante, que, em suas informações deixou evidente a incerteza quanto ao efetivo cometimento da infração por parte do autuado. Ainda mais, quando pelo mesmo fundamento da razoabilidade encontra-se justificativa plausível para que o autuado proceda da forma que se verificou, posto que esta é empresa de pequeno porte, e precisa encontrar mecanismos alternativos para reduzir os seus custos, sendo um deles o frete de entrega.

Por conseguinte, diante do arcabouço fático colhido nos autos e da análise da legislação vigente, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, para modificar a Decisão recorrida, julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe.

Contudo, recomendo às inspetorias fiscais das circunscrições competentes que seja efetuado o procedimento fiscal específico nos estabelecimentos das empresas envolvidas nas notas fiscais questionadas, de modo a averiguar a regularidade das operações.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, PROVER o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 0937293830/08, lavrado contra AGROMARCA ALIMENTOS LTDA. Recomenda-se que sejam intimados dos procedimentos fiscais nos estabelecimentos, de modo a averiguar a regularidade das operações.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS - RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS