

|            |   |
|------------|---|
| PROCESSO   | - A. I. N° 213396.0901/10-1   |
| RECORRENTE | - AGT COMÉRCIO ATACADISTA DE EQUIPAMENTOS E MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA. |
| RECORRIDA  | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  |
| RECURSO    | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0119-04/11                         |
| ORIGEM     | - IFMT – DAT/NORTE  |
| INTERNET   | - 12/09/2012  |

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0237-12/12

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. OPERAÇÕES COM DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA, NÃO ESCRITURADA NA ESCRITA FISCAL. Uma vez que a função precípua de um documento fiscal (o fim a que ele se destina, art. 209, parágrafo único, RICMS/97) é consignar precisamente o fato, para que o mesmo seja lançado de forma regular na escrita, as notas eletrônicas 011 e 012 são inservíveis, posto que emitidas por sociedade empresária que estava à margem da transação empresarial, o que impediu o sujeito passivo de lançar a operação em seus livros. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 16/09/2010 para cobrar ICMS no valor de R\$ 156.586,42, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j” da Lei 7.014/96, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

*Infração 01 - Utilização de Nota Fiscal com local de saída das mercadorias divergindo do constante no documento fiscal.*

Consta na descrição dos fatos as seguintes observações:

*“Às 21 horas do dia 16/09/2010, compareceu ao posto fiscal o Sr. Marcelo Carreri, conduzindo em seu veículo de placa KMH-6389 - Salto, as mercadorias descritas nos DANFES 011 e 012, emitidos pela empresa AGT Com. Atac. De Equipamentos e Mat. Para Cosntrução Ltda, localizada em Arujá, SP, carregadas em São Francisco do Conde e Camaçari, respectivamente, conforme declaração do próprio motorista, com destinação para FETTEROLF SCHUF DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VÁLVULAS, localizada também no Estado de São Paulo, com a Natureza de Operação: Remessa para Conserto, beneficiando-se da suspensão do imposto. Em virtude da documentação apresentada não ser apropriada para a presente operação, lavrei o presente termo para que surta os efeitos legais. Vale salientar que as mercadorias supramencionadas, trata-se de peças novas e etiquetadas”.*

O contribuinte apresentou Defesa às fls. 23 e 24, pedindo pela improcedência da infração e, por parte do fiscal autuante, apresentação de informação fiscal às fls. 71 e 72, rebatendo as teses recursais e pugnando pela procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 4ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

*“VOTO*

*Trata a presente situação de documentos fiscais que o autuante entendeu inidôneos, e que por isso lançou de ofício o ICMS.*

*Na redação do art. 209, RICMS/97, será considerado inidôneo, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento fiscal que: I - omitir indicações, inclusive as necessárias à perfeita indicação da operação ou prestação; II - não for o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação, a exemplo de "nota de conferência", "orçamento", "pedido" e outros do gênero, quando indevidamente utilizados como documentos fiscais; III - não guardar os requisitos ou exigências regulamentares, inclusive no caso de utilização após vencido o prazo de validade nele indicado; IV - contiver declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou contiver rasura ou emenda que lhe prejudique a clareza; V - não se referir a uma efetiva operação ou prestação, salvo nos casos previstos neste Regulamento; VI - embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude; VII - for emitido por contribuinte: a) fictício ou que não estiver mais exercendo suas atividades, ou b) no período em que se encontrar com sua inscrição desabilitada no Cadastro do ICMS.*

*Nos casos dos incisos I, III e IV, somente se considerará inidôneo o documento fiscal cujas irregularidades forem de tal ordem que o tornem imprestável para os fins a que se destine (parágrafo único).*

*Desse modo, concluo que a situação em litígio, relativa à alegada inidoneidade dos DANFES 011 e 012, enquadra-se nos incisos I (omitiu o verdadeiro remetente), III e IV (emissão por pessoa jurídica não relacionada com a operação) do art. 209 do RICMS/97.*

*Uma vez que a função precípua de um documento fiscal (o fim a que ele se destina, art. 209, parágrafo único, RICMS/97) é consignar precisamente o fato, para que o mesmo seja lançado de forma regular na escrita, por razões óbvias, as notas eletrônicas 011 e 012 são inservíveis, posto que emitidas por sociedade empresária que estava à margem da transação empresarial, o que impediou o sujeito passivo de lançar a operação em seus livros.*

*Em face do disposto no § 5º do art. 911 do RICMS/97, não podem ser aceitos os documentos de fls. 35 a 39 para elidir o ilícito tributário. Os dois registros de ação corretiva e ação preventiva, de 22/08/2010 e 08/09/2010, são documentos de mero controle interno, e não produzem qualquer efeito jurídico.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."*

Inconformado, o autuado interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 95 a 101, onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada, pedindo a improcedência do Auto de Infração.

Inicialmente, faz uma breve síntese dos fatos ocorridos no PAF. Alega que o auditor apenas tomou como base as Notas Fiscais nºs 011 e 012, emitidas pela AGT Comércio Atacadista de Equipamentos e Materiais para Construção Ltda., situada em São Paulo. Expõe que, como as mercadorias objeto da autuação eram novas e etiquetadas, as mesmas não foram consideradas pela fiscalização como mercadorias para conserto ou reparos, e que, portanto, deveria ser a operação tributada pelo ICMS, ante uma suposta fraude.

Fala que não foram observados "os aspectos contextuais da operação, como por exemplo, se a mercadoria já teria tido seu imposto pago em momento anterior, que a inspeção teria sido por amostragem diante do elevado número de peças e, por fim, que o fabricante teria comunicado anteriormente ao adquirente final dos produtos".

Nesta toada, passa a narrar o histórico das mercadorias antes do momento da autuação. Primeiramente, diz que as mercadorias foram adquiridas pela AGT-SP, do fabricante Schuf Fetterolf do Brasil, numa operação de venda à ordem à PETROBRAS na BAHIA, envolvendo as notas fiscais de compras que enumera no corpo do seu Recurso. Depois, assevera que houve a venda da AGT-SP para a PETROBRAS na BAHIA, conforme as notas fiscais de vendas que transcreve nos autos.

Assegura que "Desta forma evidencia-se a triangulação da operação entre Schuf Fetterolf do Brasil (fabricante), AGT Comércio Atacadista de Equipamentos e Materiais para Construção Ltda (SP – atacadista) e PETROBRAS – BAHIA (adquirente)." Concluído que: "Todo o montante dos tributos estaduais referentes ao ICMS foram quitados, através das compensações com créditos escriturários". Fala que somente no posto fiscal, percebeu a falta de cumprimento da obrigação acessória por parte da PETROBRAS-BA.

Alega que o Auto de Infração é improcedente, "pois não corresponde a verdade material dos fatos ao incorrer em erro na capitulação dos dispositivos regulamentares e na imposição de multa por suposta fraude, esta não comprovada em absoluto pelo agente autuante".

Em outro tópico, escreve que a infração é defeituosa. Explana que o Auto de Infração é ato administrativo vinculado, sendo um lançamento de ofício de créditos tributários ou imputação de penalidade ao contribuinte em favor do sujeito ativo.

Cita e transcreve parte do art. 142 do CTN, como também os dispositivos do art. 145, III, e art. 149 do mesmo diploma, além de apontar a regra-matriz do tributo ora lançado. Ainda colaciona os incisos IV e VI do art. 209 do RICMS e, depois de expor sua tese sobre a interpretação da legislação, afirma que "*A conduta descrita no inciso IV, do art. 209, pressupõe a existência de um documento de declaração fiscal e que seja qualificada por algum dos seguintes adjetivos inexata, ilegível, rasura, clareza. Em outras palavras, caso não exista a declaração esta não deve prevalecer*". Com este raciocínio, levanta a tese de que na conduta descrita pelo agente autuante, "*não houve documento fiscal que se possa declarar a operação ocorrida no território baiano: mais especificamente, o documento fiscal de saída ou de não recebimento da mercadoria pelo adquirente*", explicando que "*Se não fosse assim, não haveria necessidade do lançamento de nota pelo próprio agente fazendário para permitir o trânsito das mercadorias*".

Quanto ao termo 'fraude' do inciso VI, busca o conceito no art. 72 da lei do IPI (Lei nº 4.502/64), que transcreve. Alega que no conceito de fraude, "evidencia-se o dolo em praticar ato que conduzirá a evasão fiscal". Alega que em nenhum momento ocorreu a evasão, sendo que os documentos acostados no PAF comprovam que todo o ICMS necessário à operação foi pago pelo sujeito passivo, via compensação com créditos escriturários acumulados. Afirma que a empresa não necessita "*de se evadir de suas obrigações tributárias, pois acumula montantes significantes de créditos estaduais*" e que nenhuma das condutas descritas no Auto de Infração foi praticada.

Em seguida, após reproduzir a tipificação legal lavrada pelo agente fazendário, volta a dizer que contribuinte "*não suprimiu, diferiu ou evitou a incidência de ICMS*", mas que possui montante expressivo de créditos estaduais acumulados.

Alega que a fiscalização deveria indicar em que momento ocorreu a fraude e que nenhum momento houve o dolo em se imiscuir da tributação. Alerta que para a caracterização da infração tributária, "*esta deve ser pautada na estrita legalidade e não em suposições, além de serem colacionados fatos e provas que remetem a comprovação absoluta da prática delituosa*". Nesta senda, colaciona lições do Prof. Paulo de Barros Carvalho, em socorro ao seu ponto de vista.

Em outro viés, alega que para a cobrança do crédito tributário, o fato jurídico deve subsumir plenamente ao fato gerador da obrigação ou penalidade, além do que, o crédito tributário a ser exigido pelo Fisco deve este gozar de certeza e liquidez. Fala que, no caso em questão, o Auto de Infração é nulo em virtude da falta dos pressupostos legais para sua exequibilidade e que os fatos narrados pelo agente do fisco "*não é corroborada por dispositivos legais vigentes*". Apóia-se i. professor Souto Maior Borges, cujos ensinamentos transcreve. Assim, afiança que o Auto de Infração possui erro material, o que o leva a improcedência.

Em outro tópico, com base na "possibilidade de 'bis in idem'", pede que este CONSEF julgue parcialmente procedente o Auto de Infração e afastando o pagamento do valor correspondente ao ICMS da operação objeto da autuação, uma vez que, segundo relata, não houve qualquer operação tributada e muito menos fraude na operação, mas tão-somente descumprimento de obrigação acessória.

Invoca e transcreve o teor do artigo 42, §7º, da Lei nº 7.014/96, para pedir a redução da multa por descumprimento da obrigação acessória.

Ao final, pede pela improcedência do Auto de Infração (em virtude do erro material constatado na tipificação do suposto ilícito perpetrado pelo contribuinte); alternativamente, o provimento

parcial com a exclusão dos valores referentes ao ICMS supostamente não recolhido (para evitar o *bis in idem*); e que seja aplicado o art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96 para a multa.

Após, os autos foram encaminhados à PGE/PROFIS para exame. Ao exarar o Parecer de fls. 324 a 326, a ilustre representante da PGE/PROFIS, a procuradora Maria José Ramos Coelho, faz uma breve síntese do Auto de Infração e da irresignação tracejada no Recurso.

Considera que não há argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido. Diz que a imputação fiscal está absolutamente clara, devidamente descrita, tipificada e comprovada mediante demonstrativos e documentos fiscais. Alega que não há dúvidas quanto aos aspectos material, pessoa, temporal, espacial e quantificador, como também quanto ao fato de que o contribuinte foi autuado por conta da utilização de documento fiscal com declaração inexata relativa ao local de saída das mercadorias.

Ressalta que, com base nos termos do art. 209 do RICMS/97, os DANFES 011 e 012 devem ser considerados inidôneos "*fazendo prova apenas em favor do Fisco*". Aponta que as notas fiscais eletrônicas foram emitidas pela empresa matriz, localizada no Estado de São Paulo e não pela filial do Estado da Bahia, "*o que impediu o sujeito passivo de lançar as respectivas operações em seus livros fiscais próprios*".

Alerta que a emissão de documentos de controle interno não tem o condão de descharacterizar a infração fiscal, consoante o §5º do art. 911 do RICMS/97, e que o argumento de quitação dos tributos estaduais devidos não é verdadeira, ante o fato que "*consta nos respectivos documentos fiscais que a natureza da operação é a remessa para simples conserto, com o benefício da suspensão do imposto*".

Quanto ao pedido de redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória, afirma que o mesmo deve ser afastado, pois, o sujeito passivo não atende " a nenhum dos requisitos esposados no art. 158 do RPAF/99.

Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

O presente Recurso tem por objeto a modificação da Decisão da 4ª JJF que julgou procedente o Auto de Infração lançado pela utilização indevida de documento fiscal, referente a saídas de mercadorias com informações divergentes.

Entendo que reparo algum merece a Decisão recorrida.

Primeiramente, afasto as alegações de nulidade, pois, vejo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 foram preenchidos. Compulsando os autos, percebo que a imputação foi clara, a base de cálculo foi determinada conforme o valor da mercadoria, foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão e foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa e o contraditório.

No mérito, entendo que não merecem melhor sorte os argumentos trazidos pelo Recorrente.

Como bem apontou o fiscal autuante e a 4ª JJF, os DANFES de nº 011 e 012 apresentados pela empresa devem ser considerados inidôneos por afrontarem os mandamentos constantes nos incisos I, III, IV e VI, do art. 209 do RICMS/97, a seguir transcritos:

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

*I - omitir indicações, inclusive as necessárias à perfeita indicação da operação ou prestação;*

*(...)*

*III - não guardar os requisitos ou exigências regulamentares, inclusive no caso de utilização após vencido o prazo de validade nele indicado;*

*IV - contiver declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou contiver rasura ou emenda que lhe prejudique a clareza;*

*(...)*

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

O próprio sujeito passivo admite que não foram cumpridas as normas pertinentes à devolução das mercadorias ao afirmar que somente no posto fiscal, percebeu a falta de cumprimento da obrigação acessória. Alega que esse descumprimento se deu por culpa da PETROBRÁS, pois houve uma suposta devolução de mercadorias que estavam em desacordo com as especificações requeridas pela adquirente.

Entendo que tal argumentação não tem o condão de elidir a imputação fiscal vertida nos Autos.

Mesmos que, se as mercadorias estivessem em discrepância com a especificação requerida pelo adquirente, o contribuinte ainda deveria observar as normas pertinentes para a operação de devolução da mercadoria, consoante os artigos 636 c/c 651 a 654 do RICMS/97. Trata-se de uma obrigação acessória que tem como finalidade permitir que o Fisco tenha ciência das operações realizadas no território baiano. Caso tais procedimentos não sejam observados, o Erário não tem condições de monitorar os fatos geradores do ICMS e, consequentemente, pode vir a ser prejudicado pela evasão fiscal.

Ademais, no mesmo sentido do entendimento explicitado pelos julgadores de primeiro grau, entendo que os referidos DANFES, emitidos por pessoas estranhas ao enlace jurídico, não respeitam as normas do citado artigo 209. Vejo que estes documentos realmente omitem sinais necessários para a perfeita indicação da operação ao indicar outro remetente (I e IV), como também não respeitam as normas do RICMS quanto à emissão da nota fiscal (III) e, embora fossem emitidos pela Secretaria da Fazenda de outro estado, tinham capacidade de induzir a erro a fiscalização, no intuito de fraude, pois já estavam acobertando mercadorias que sairiam do estado com destino a outra Unidade da Federação.

Também restou bem esclarecido na Decisão de piso que os documentos de mero controle interno não são aptos para elidir o ilícito tributário e que a legislação tributária do Estado da Bahia não permite a correção da infração com a ulterior apresentação da fiscal exigida para o transporte de mercadorias, *ex vi* o art. 991, §5º, a seguir *in verbis*:

*"Art. 911, § 5º O trânsito irregular de mercadoria não se corrige pela ulterior apresentação da documentação fiscal."*

Quanto ao pedido de aplicação do art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96 para a redução da multa, consoante Parecer da PGE/PROFIS, entendo que não estão presentes os requisitos ensejadores dessa possibilidade, quais sejam: a) que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação, e; b) não impliquem a falta de recolhimento do imposto.

Em primeiro lugar, o próprio ato de fornecer documento inidôneo para fiscalização na operação de transporte já pode ser considerado dolo, fraude ou simulação para o não pagamento do imposto. E em segundo, não há comprovação do recolhimento do imposto nos registros contábeis da empresa, no que tange às mercadorias objeto da atuação.

Por seu turno, creio que o sujeito passivo não foi claro em apontar como se processou a sistemática de créditos e débitos em sua escrita fiscal diante da suposta operação de retorno e a sinuosa situação fática que diz ser a realidade. Entendo que não houve a devida comprovação sobre seu registro fiscal, mas tão-somente uma linha de argumentação de que tal processo fora corretamente apontado em seus livros e que tem possuir expressivo montante de crédito fiscal junto ao Estado da Bahia. O primeiro argumento não passa de uma afirmação sem comprovação, que não elide a imputação fiscal, nos termos do art. 143 do RPAF/99 e, por sua vez, o segundo argumento não tem pertinência ao deslinde da lide, visto que não se trata de assunto debatido no Auto de Infração de mercadorias em trânsito.

Diante do todo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão '*a quo*'.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 213396.0901/10-1, lavrado contra AGT COMÉRCIO ATACADISTA DE EQUIPAMENTOS E MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$156.586,42, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

MARIA DULCE HANSELAMN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS