

**A. I. Nº - 2174490610/12-0**  
**AUTUADO - JLI TRANSPORTES LTDA.**  
**AUTUANTE – RAIMUNDO COSTA FILHO**  
**ORIGEM - IFMT/NORTE**  
**INTERNET - 28.11.2012**

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0273-02/12**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. INIDONEIDADE. MERCADORIAS EM TRÂNSITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Existe prazo determinado para circulação da mercadoria após a emissão do documento fiscal e esse prazo foi ultrapassado, conformem Ato COTEP e Parecer da GECOT/DITRI. Afastadas as arguições de nulidade e de ilegitimidade passiva e ativa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 14/06/2012, exige ICMS no valor histórico de R\$44.480,40 em razão da utilização de documento que não é o legalmente exigido para a operação. Multa de 100%.

O sujeito passivo argumenta, às fls. 40 a 54, que o Auto de infração ora impugnado, lavrado no Posto Fiscal Heráclito Barreto decorre do entendimento da fiscalização de que os documentos fiscais que acobertavam o transporte de mercadorias seriam inidôneos.

Entende que é necessário observar que, pelo fato de o documento fiscal ter sido emitido há mais de 168 horas antes da efetiva data de saída das mercadorias transportadas, a Fiscalização presumiu a inidoneidade do documento fiscal.

Desse modo, afirma que a infração foi enquadrada nos termos do art. 6º, III, *d*, art. 13, I, *b*, 1, art. 17, § 3º, art. 44, II, *b*, todos da Lei 7.014/96 e art. 35 e art. 318, § 3º, do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA); e tipificada nos termos do art. 42, IV, *a*, da Lei 7.014/96.

Todavia, assegura que o lançamento fiscal é absolutamente nulo, pois é vedado ao agente fiscal efetuar o lançamento fundamentado em mera presunção. Além disso, se verifica a inocorrência da alegada inidoneidade do documento fiscal, e, conseqüentemente, a ausência de prova nesse sentido, apta a embasar o lançamento tributário.

Preliminarmente alude que é necessário demonstrar a nulidade do Auto de Infração ora impugnado, uma vez que, a partir do enquadramento legal e da tipificação apostos naquele auto pela fiscalização, é impossível identificar o motivo da alegada inidoneidade das notas fiscais que acobertaram a operação objeto do lançamento.

Assinala ainda que nenhum dos dispositivos legais apontados como enquadramento/tipificação no Auto de Infração dispõem acerca da equiparação da data de emissão da NF-e à data de saída das mercadorias, ou mesmo estabelecem qualquer tipo de prazo para que ocorra a efetiva saída das mercadorias das instalações fabris da Impugnante, após a emissão da NF-e.

Além disso, entende que os dispositivos legais que fundamentaram o auto de infração não denotam a impossibilidade de que a data de saída das mercadorias seja posterior há mais de 168 horas à data de emissão da NF-e.

Consigna que o auto de infração, ora impugnado, não fundamenta o motivo da suposta inidoneidade do documento fiscal, o que inclusive prejudica a defesa do contribuinte, que sequer sabe de qual irregularidade tem que se defender.

Afirma que a redação dos dispositivos apontados no enquadramento legal e tipificação do Auto de Infração, *verbis*:

*Lei 7.014/96 – Lei de ICMS/BA*

*Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*(...)*

*III - os transportadores em relação às mercadorias:*

*(...)*

*d) que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea;*

*...*

*Art. 13. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do contribuinte ou responsável, é:*

*I - tratando-se de mercadoria ou bem:*

*(...)*

*b) onde se encontre:*

*1 - quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhados de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária;*

*...*

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

*(...)*

*§ 3º Na falta do valor a que se referem os incisos I, V e XII deste artigo, a base de cálculo do imposto é:*

*I - o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação ou, na sua falta, no mercado atacadista regional, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia;*

*II - o preço FOB estabelecimento industrial a vista, caso o remetente seja industrial;*

*III - o preço FOB estabelecimento comercial a vista, na venda a outros comerciantes ou industriais, caso o remetente seja comerciante.*

*...*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*IV - 100% (cem por cento) do valor do imposto:*

*a) quando a operação ou prestação estiverem sendo realizadas sem documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea;*

*...*

*Art. 44. Para os efeitos desta Lei, considera-se:*

*(...)*

*II - inidôneo o documento fiscal que:*

*(...)*

*b) não seja o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação;*

*...*

*Decreto nº 13.780/12 - Regulamento do ICMS/BA*

*Art. 35. É vedada a impressão, emissão ou utilização de documento extrafiscal que se assemelhe a documento fiscal ou que se confunda com este, mediante a utilização de equipamentos ou qualquer outro meio, assim como a entrega ao consumidor de cupom de comanda, de pedido ou de conferência e outros documentos, em substituição ao documento fiscal a que o contribuinte esteja obrigado a emitir.*

*...*

*Art. 318. No regime sumário de apuração, o imposto a recolher resultará da diferença a mais entre o valor do ICMS relativo à operação ou prestação a tributar e o relativo a operação ou prestação anterior, efetuada com as mesmas mercadorias ou seus insumos ou com o mesmo serviço, e se aplicará nas seguintes hipóteses:*

(...)

*§ 3º Se as mercadorias estiverem desacompanhadas de documentação fiscal ou acompanhadas de documento inidôneo, também se aplicará o regime sumário sendo que o imposto será exigido pelo seu total, sem qualquer dedução.*

Dessa forma, assegura que, como não existe qualquer embasamento legal a partir do qual se possa concluir pela suposta inidoneidade das notas fiscais que acobertaram a operação objeto de autuação, requer-se o provimento da presente impugnação e o cancelamento do Auto de Infração 217449.0610/12-0.

Não obstante, salienta que os argumentos precedentes pela nulidade do lançamento fiscal, há que se demonstrar a impropriedade do suposto entendimento no sentido de que o simples fato da data de saída das mercadorias ter sido mais de 168 horas posterior à data de emissão das notas fiscais correspondentes ensejaria a conclusão de que tais notas seriam inidôneas ou que contribuinte praticasse qualquer tipo de fraude.

Observa ainda que a empresa fabricante das mercadorias transportadas, Embaré Indústrias Alimentícias, dedica-se à fabricação de alimentos perecíveis, tais como leite e seus derivados e caramelos. É notório, ainda, que, visando a manter a qualidade e duração de tais produtos, é adotado um processo contínuo de produção e escoamento, de modo a evitar a estocagem de produtos e, conseqüentemente, oferecer aos seus consumidores produtos frescos, com maior prazo de validade.

Destaca que, por vezes, quando da emissão do documento fiscal, não existe o produto necessário em estoque, que pode vir a ser fabricado alguns dias após, como ocorreu na hipótese dos autos.

Alude que essa circunstância é agravada pelo enorme volume de pedidos e grande pulverização dos seus clientes, o que exige o estabelecimento de uma rotina operacional bastante eficiente.

Consigna que os documentos ora anexados demonstram com precisão tal procedimento, confira-se:

- *As Notas Fiscais correspondentes aos DANFES nº 75175 e 75176, têm como destinatário Raca Distrib e Logist de Pernambuco, estabelecido em Vitoria de Santo Antao/PE;*
- *Conforme demonstram os registros contábeis da empresa (relatório anexo), tais notas fiscais estão vinculadas ao Pedido de Compra nº 1113539;*
- *O Pedido nº 1113539, anexo, foi emitido em 15/05/2012, teve por objeto a compra de 7.340 unidades de Leite Camponesa LC-13 código 7022;*
- *Em consequência, foram emitidas, no dia 28/05/2012, as Notas Fiscais DANFES nº 75175 e 75176, que corresponde parcialmente às quantidades indicadas no respectivo pedido;*
- *Todavia, as mercadorias em questão, acompanhadas das respectivas Notas Fiscais, apenas tiveram sua saída aposta no DANFE e registrada no Sistema Integrado de Administração da receita – SIARE, do Estado de Minas Gerais, no dia 06/06/2012, conforme se verifica pelas anexas telas de registro de saída;*

Argüi que a data de saída das mercadorias a ser considerada pela Fiscalização é aquela data aposta no DANFE e registrada no SIARE, e não a data de emissão do documento fiscal.

Entende ainda que não há, na legislação de regência a estipulação de prazo para se promover a saída de mercadorias após a emissão da Nota Fiscal. Tanto é assim que o próprio modelo de Nota Fiscal Eletrônica traz dois campos distintos: Data da Emissão e Data da Entrada/Saída.

Logo, aduz que os documentos ora anexados, comprovam a legitimidade da operação e afastam quaisquer argumentos capazes de validar a “presunção” de irregularidade e a alegação de suposta fraude, apresentadas pela Fiscalização.

Afirma que é ilegítima, portanto, a autuação ora impugnada, devendo esta ser cancelada pela Autoridade competente, ante os fatos demonstrados e comprovados na presente defesa.

Assegura que como se pode observar da “*Descrição dos Fatos*” contida no Auto de Infração, o fiscal alegou “*que os Danfes foram reempresos [sic.] e inserido a data de saída e placa de veículo para consumação da Fraude*”.

Contudo, assinala que é necessário demonstrar o equívoco incorrido pela fiscalização, visto que o posterior registro de saída, com a notação da placa do transportador, é um procedimento legítimo, desenvolvido pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme exposto no “*Manual do Registro de Saída da Nota Fiscal Eletrônica*”, versão 1.01, de Maio de 2012 (documento em anexo), *verbis*:

A implantação da NF-e significa um importante avanço no que se refere à simplificação das obrigações tributárias para os contribuintes em relação às operações e prestações alcançadas pelo ICMS.

Nesse sentido, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG desenvolveu o Registro de Saída, uma ferramenta complementar à NF-e que permite ao contribuinte mineiro informar, também eletronicamente, e antes de iniciada a operação/prestação, a data de saída efetiva da mercadoria e a placa do veículo transportador para os casos em que estas indicações no arquivo digital da NF-e, autorizado pela SEF/MG, não seja possível. Tal implementação proporcionará um importante ganho logístico aos contribuintes mineiros, além de incrementar o controle fiscal sobre a operação.

Para tanto, complementa, o contribuinte terá duas opções para efetuar o Registro de Saída: - por meio do desenvolvimento de software próprio, que atenda às especificações técnicas contidas neste manual, ou via Sistema Integrado de Administração da Receita - SIARE, módulo Registro de Saída, disponibilizado pela SEF/MG.

Argumenta que o contribuinte mineiro está obrigado a informar a efetiva data de saída das mercadorias de suas instalações fabris, via NFe ou sistema SIARE, em conformidade com o que estabelece o supracitado manual, posto que, na ausência de tal registro, será considerada como efetiva data de saída a data de emissão da NFe, conforme determina o art. 11-A, § 5º, Anexo V, do RICMS/MG (Decreto MG nº 43.080/2002).

Salienta que todos os registros realizados pelo contribuinte são legítimos, refletem a efetiva data de saída das mercadorias e foram feitos em plena conformidade com o que define a legislação, fica demonstrada a ausência de qualquer fraude e a insubsistência da alegação de inidoneidade dos DANFES, feita pela fiscalização.

Aduz que toda a doutrina tributarista nacional, é necessário que se observe a ocorrência de uma série de pressupostos fáticos para que haja o nascimento da obrigação tributária. Dentre eles, é imprescindível que, além da materialidade do fato, haja a presença de um sujeito ativo legítimo para exigir o cumprimento da obrigação de pagar o tributo; e de um sujeito passivo, o qual possui o dever de cumprir tal obrigação.

Nesse sentido, fundamenta no entendimento de Paulo de Barros Carvalho, *verbis*:

*A composição interna do liame obrigacional é integrada pela presença de três elementos – sujeito ativo, sujeito passivo e objeto – que se entrelaçam num vínculo abstrato. (...)*

*Definimos, portanto, crédito tributário como o direito subjetivo de que é portador o sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir o objeto prestacional, representado por uma importância em dinheiro.*

Sintetiza que o lançamento consubstanciado no auto de infração ora combatido decorreu da fiscalização de veículo que transportava mercadorias originadas do Estado de Minas Gerais e destinadas para outro estado da Federação, para o Estado de Pernambuco. Ou seja, o território do Estado da Bahia serviu para a Impugnante, no presente caso, apenas como local de passagem das mercadorias.

Alude que nas operações interestaduais, o sujeito ativo da obrigação tributária é o Estado de origem das Mercadorias e, caso haja diferencial de alíquota, o Estado de destino.

Assim, assegura que o Estado da Bahia não possui qualquer ligação com a relação tributária que foi instaurada, sendo ilegítimo e incompetente, portanto, para exigir o cumprimento da obrigação principal e, por decorrência lógica, da obrigação acessória que ensejou a aplicação da multa objeto dos presentes autos.

Acredita que, por todo exposto, sob pena de afronta ao art. 155, § 2º, VII e VIII e art. 119, do CTN, requer a anulação do presente auto de infração, tendo em vista a absoluta incompetência do Estado da Bahia para fiscalizar a apuração e recolhimento do ICMS devido a outro Estado da Federação e, portanto, para considerar inidôneas as respectivas notas fiscais de tais mercadorias.

Entende que, como se depreende do art. 1º, do Ato COTEPE 33/08, o contribuinte possui prazo de 24 horas para o cancelamento da NF-e, desde que não tenha havido a circulação da mercadoria. Senão, confira-se a redação do dispositivo, *verbis*:

*Art. 1º Poderá o emitente solicitar o cancelamento da NF-e, em prazo não superior a 24 horas, contado do momento em que foi concedida a respectiva Autorização de Uso da NF-e, desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria ou a prestação de serviço e observadas às demais normas constantes do Ajuste SINIEF 07/05, de 5 de outubro de 2005.*

Observa que não obstante a supracitada norma tratar apenas do prazo para cancelamento, a fiscalização a invocou na fundamentação do lançamento, sugerindo que a efetiva circulação da mercadoria deveria respeitar tal prazo de 24 horas.

Afirma que o verdadeiro equívoco da fiscalização, uma vez que o Ato COTEPE 33/08 não estabelece nenhum tipo de prazo para a circulação da mercadoria após a emissão da NF-e.

Desse modo, informa que requer o cancelamento do auto, sob pena de afronta ao princípio da legalidade estrita (art. 37, *caput*, da CF e art. 13, da Constituição do Estado da Bahia, uma vez que exigido o cumprimento de prazo não previsto em Lei para a circulação de mercadorias após a emissão da Nota.

Argumenta que pela ementa do supracitado parecer o entendimento de que a data da efetiva saída da mercadoria deve ser aposta quando da emissão da NFe, não podendo ser superior a 168 horas, conforme suposta dicção do art. 1º do Ato COTEPE nº 33/2008, *verbis*:

*ICMS. A data da saída efetiva da mercadoria deve ser aposta quando da emissão da NFe. Pode ser colocada data presumida, não podendo, entretanto, ultrapassar a data prevista para cancelamento, que de acordo com o art. 1º do Ato COTEPE nº 33/2008 não poderá ser superior a 168 horas (o que equivale a 7 dias) da data da autorização de uso.*

Aduz que é necessário repisar que, embora expressamente mencionado no citado parecer, o art. 1º do Ato COTEPE nº 33/2008 não estabelece nenhum prazo de 168 horas para a efetiva saída de mercadoria após a emissão da NFe. Senão confira-se:

*Art. 1º Poderá o emitente solicitar o cancelamento da NF-e, em prazo não superior a 24 horas, contado do momento em que foi concedida a respectiva Autorização de Uso da NF-e, desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria ou a prestação de serviço e observadas às demais normas constantes do Ajuste SINIEF 07/05, de 5 de outubro de 2005.*

Alude que a situação ora *sub examen* não se subsume à disposição do supracitado artigo, visto que ele se direciona exclusivamente às situações de cancelamento da NFe, o qual deve ser efetivado em até 24 horas após a emissão da autorização de uso.

Consigna que também é necessário esclarecer a inaplicabilidade do art. 2º do mencionado Ato COTEPE, que assim dispõe:

*Art. 2º Na emissão de NF-e em contingência, excetuada a hipótese da utilização do Sistema de Contingência do Ambiente Nacional - SCAN, o emitente, imediatamente após a cessação dos problemas técnicos e até o prazo limite de 168 horas da emissão da NF-e, deverá*

*transmitir à administração tributária de sua jurisdição as NF-e geradas em contingência, observada a disciplina do Ajuste SINIEF 07/05, de 5 de outubro de 2005.*

Alude que a partir da leitura do supracitado dispositivo, também é possível observar que não há a subsunção do presente caso à norma, a qual se dirige apenas para as situações que envolvem a emissão de NFe em contingência, estabelecendo prazo limite de 168 horas para transmissão dessas notas à Administração Tributária da jurisdição do emitente.

Dessa maneira, conclui pela insubsistência do Parecer GECOT/DITRI 15375/2009 e, conseqüentemente, pela sua inaplicabilidade ao presente caso, vez que embasado em normativo infralegal que não se dirige aos fatos envolvidos na presente autuação.

Argüi ainda que o presente Auto de Infração tem por fim a exigência de crédito tributário de ICMS decorrente de suposta utilização de documento fiscal inidôneo. No entanto, além de exigir integralmente o valor do ICMS destacado e recolhido ao Estado competente, o agente fiscal entendeu por bem aplicar a multa de 100% sobre o valor do crédito.

Entretanto, destaca que fosse devida tal multa, esta não poderia ser exigida nestes termos, tendo em vista seu caráter confiscatório, que atenta contra o direito de propriedade garantido no art. 5º, XXII, da CF.

Entende ainda que o art. 150, inc. IV, da Constituição Federal, veda, expressamente, a utilização do tributo com o efeito confiscatório, ou seja, *“impede que, a pretexto de cobrar tributo, se aposse o Estado dos bens do indivíduo”*.

Argumenta que tal princípio decorre, de maneira imediata, do princípio fundamental da proteção da propriedade, disposto no supracitado art. 5º, *caput* e inciso XXII, da CF, em razão da flagrante desproporcionalidade do valor que lhe foi legalmente cominado.

Utiliza o STF como fundamento, quanto ao assunto, quando do julgamento do RE 81.550/MG, o qual vem servindo de paradigma para inúmeros outros julgados dos tribunais brasileiros. Senão confira-se a ementa do citado precedente:

*1. ICM. COOPERATIVA DE CONSUMO. INCIDENCIA DO TRIBUTO DESDE O ADVENTO DO DECRETO-LEI N. 406/68, CONSOANTE ORIENTAÇÃO ULTIMAMENTE FIRMADA NO SUPREMO TRIBUNAL. 2. MULTA MORATORIA DE FEIÇÃO CONFISCATORIA. REDUÇÃO A NIVEL COMPATIVEL COM A UTILIZAÇÃO DO INSTRUMENTO DA CORREÇÃO MONETÁRIA. 3. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO, EM PARTE.*

*(RE 81550, Relator(a): Min. XAVIER DE ALBUQUERQUE, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/05/1975, DJ 13-06-1975)*

Consigna que embora se observe que a literalidade do art. 150, IV, da CF, seja direcionada apenas aos tributos, a interpretação do citado dispositivo também abrange as multas decorrentes da (suposta) inobservância da legislação tributária, conforme também já decidido pelo STF, *verbis*:

*AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. MULTA PUNITIVA. VEDAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO CONFISCATÓRIA. ART. 3º DA LEI 8.846/94. ADI 1.075-MC/DF. EFICÁCIA ERGA OMNES DA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I - É aplicável a proibição constitucional do confisco em matéria tributária, ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento pelo contribuinte de suas obrigações tributárias. Precedentes. II - Eficácia erga omnes da medida cautelar na ação direta de inconstitucionalidade, conforme disposto no art. 11, § 1º, da Lei 9.868/99. III - Inexistência de novos argumentos capazes de afastar as razões expendidas na decisão ora atacada, que deve ser mantida. IV - Agravo regimental improvido. (AI 482281 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-07 PP-01390 LEXSTF v. 31, n. 368, 2009, p. 127-130) (destacou-se).*

Alude que não é dado à legislação brasileira, a pretexto de punir supostos infratores das normas tributárias, impor penalidades que possam significar, no caso prático, a inviabilização da atividade econômica dos contribuintes, com a aplicação de multa de elevada monta, em patente

afronta aos princípios constitucionais do não-confisco (art. 150, IV, da CF) e da proteção da propriedade (art. 5º, *caput* e inciso XXII, da CF).

Sendo assim, percebe que deve ser afastada a aplicação da multa confiscatória estabelecida no presente auto de infração, sob pena de ofensa ao princípio constitucional do não-confisco, previsto no art. 150, inc. IV, da Constituição Federal.

Diante do exposto, a Impugnante requer que seja recebida e acolhida a presente Impugnação para que:

- a) *seja cancelado o presente auto de infração, tendo em vista a nulidade do lançamento tributário, que não fundamenta de forma clara o motivo da alegada inidoneidade dos documentos fiscais;*
- b) *seja cancelada a autuação fiscal, pois foi demonstrada legalidade da operação realizada pelo contribuinte;*
- c) *seja cancelada a autuação fiscal, já que foi demonstrada a ausência de legitimação ativa para exigência do tributo pelo Estado da Bahia;*
- d) *subsidiariamente, acaso sejam ultrapassadas as alegações precedentes, seja revista a multa aplicada, tendo em vista o nítido caráter confiscatório.*

O autuante, às fls. 81 a 85 dos autos, apresente a informação fiscal alegando que a autuada transportava no veículo GOZ 8223, que transportava 3.670 SC de leite em pó Danfes nº 75175 e 75176, emitidos em 28/05/2012 pela empresa Embaré Ind. Alimentícias S.A CNPJ 21.992.946/0001-51. Utilizadas fraudulentamente em 06/06/2012 conforme CTCR 054901 e 054902, após o prazo legal previsto para cancelamento ou circulação a partir da data de autorização de uso do Danfe. Sendo a operação acobertada por documentação fiscal INIDÔNEA, em desacordo com o Ajuste do SINIEF, Ato COTEPE 33/2008 e Parecer GECOT/DITRI 15375/2009. Constatou também conforme consulta ao Registro de Danfes e Portal da NFe que os Danfes foram reimpressos e inseridos data de saída e placa do veículo para consumação da fraude, como prova do ilícito fiscal foi feita a apreensão das mercadorias e dos Danfes.

Aduz que a alegação da autuada arguindo impugnação do auto de infração por atipicidade e falta de enquadramento legal não se faz verdadeira, disciplina do Art. 11 “b” da LC 87/96, pois se tratando de mercadoria ou bem, em situação irregular, pela falta de documento fiscal ou quando acompanhada de documentação fiscal inidônea, para efeito de cobrança do imposto, o fato gerador ocorre no local da operação ou da prestação, na presente situação ocorreu no Estado da Bahia.

Afirma que o RPAF no Art. 19 determina que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Entende que a alegação de nulidade da ação fiscal não procede, tendo em vista a presente ação fiscal contém os elementos suficientes para determinar a infração e o infrator. Sendo Disciplina o CTN Arts. 124, 123 que trata da responsabilidade por solidariedade, e do Art. 5º da LC 87/96, o Art. 39, I, “d” do RICMS/BA e Súmula 03 do CONSEF”, a lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões concorrerem para o não recolhimento de tributos”. Sendo o Sujeito passivo por solidariedade o transportador.

Aduz que os Danfes foram emitidos em 28/05/2012 e o protocolo de autorização de uso na mesma data e foram utilizadas para acobertar uma operação em 06/06/2012, verificações no Portal da NFe constatou a divergência entre os Danfes e os Danfes reimpressos que possuem nova data de saída com prazo superior ao previsto no Ato COTEPE 33/2008 que disciplina o prazo legal para circulação ou cancelamento do Danfe inserção de placa de veículo diverso da informação constante do arquivo da NFe. Não havendo nenhuma presunção e sim constatação da irregularidade.

Assegura que, para consumação da fraude, ele utilizou-se do Sistema de Minas Gerais o SIARE para fazer a reimpressão dos Danfes e inserindo fraudulentamente uma nova data de saída e placa do veículo. A data de saída com prazo superior ao previsto para cancelamento ou circulação de mercadorias. Configurando-se divergência de informação entre os Danfes e as NFe no Sistema Nacional da NFe. Sendo o item data de saída ou emissão vedada a sua alteração até mesmo CCC (Carta de Correção Eletrônica) previsto no Ajuste do SINIEF 07/05. O Manual de Integração Contribuinte, veda a impressão de informações que não estejam no arquivo da NFe.

Entende que a Legislação Federal e a Estadual disciplina, sendo vedado à emissão de NFe que não corresponda a uma efetiva saída de mercadorias, constata-se portanto que houve utilização de Danfes após o prazo legal para cancelamento ou circulação tornando-as sem validade jurídica para acobertar a operação e divergência entre as informações de data de saída e placa do veículo dos Danfes e o constante no Sistema do Portal da NFe .

Alude que a arguição da autuada de que não existe legislação que disciplina o prazo de circulação a partir da data de autorização do Danfe é insubsistente. Disciplina o Regulamento do IPI. Dec. 7.212/2010, Art. 36, inciso VI, considera-se ocorrido o fato gerador, no quarto dia data de emissão da respectiva Nota Fiscal, quanto aos produtos que até o dia anterior, não tiverem deixado o estabelecimento do contribuinte. Sendo o documento imprestável para acobertar o estoque de mercadoria ou para acobertar uma nova operação de mercadorias. O Art. 411 do Regulamento do IPI disciplina como Proibição quando: Fora dos casos previstos neste Regulamento e na legislação estadual, é vedada a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadorias. Parecer GECOT/DITRI nº 15375 pacifica a interpretação do Ato COTEPE 33/2008 sobre o prazo de circulação ou cancelamento do Danfe após a data do protocolo de autorização de uso.

Argumenta que a Nfe é disciplinada pelo Protocolo ICMS 10/07 e suas alterações, Ajuste do SINIEF e Atos COTEPE, neles estão contidos todos os requisitos e obrigatoriedades para emissão, circulação e cumprimento de obrigações principal e acessória da Nfe e do Danfe.

Consigna que o DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica, é de emissão obrigatória e deve acompanhar as mercadorias no trânsito, e serve para indicar qual a nota fiscal eletrônica se refere àquela mercadoria em trânsito. É utilizado para efetuar o registro de passagem pelos Postos Fiscais, através do código de barra ou 44 numerais (com digitação), constantes no referido documento. A fiscalização tenta inibir a reutilização do mesmo DANFE, por meio de carimbo).

Afirma que sendo a placa do veículo transportador uma obrigatoriedade que deve constar no documento fiscal da mercadoria, previsto no Ajuste do SINIEF S/N, vinculando o veículo transportador ao Documento Fiscal, tem como objetivo coibir a prática de utilização indevida de documentos fiscais para acobertar uma operação de mercadoria e na presente autuação o Danfe original não possuía a placa do veículo transportador e foi inserida fraudulentamente juntamente com a nova data de saída.

Afirma disciplinar o Regulamento do IPI. Dec. 7.212/2010, Art. 36, inciso VI, considera-se ocorrido o fato gerador, no quarto dia data de emissão da respectiva Nota Fiscal, quanto aos produtos que até o dia anterior, não tiverem deixado o estabelecimento do contribuinte. Sendo o documento imprestável para acobertar o estoque de mercadoria ou para acobertar uma nova operação de mercadorias. O Art. 411 do Regulamento do IPI disciplina como Proibição quando: Fora dos casos previstos neste Regulamento e na legislação estadual, é vedada a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria.

Complementa que, sendo o Danfe utilizado após o prazo legal previsto no Art. 1º Ato COTEPE 33/2008, que não poderá ser superior a 168 horas que correspondia a 7 dias da autorização para cancelamento ou circulação, sendo esse prazo reconhecido pelo parecer nº 15375/2009 GECOT/DITRI, em face dos procedimentos especiais da NFE e DANFES, confirmando o mesmo posicionamento da legislação do IPI. O Ato COTEPE 13/10 alterado pelo Ato COTEPE 35/10 Art. 1º ... o prazo não superior a 24 horas contado do momento em que foi concedido a autorização do uso



da NFe. Entrando em vigor a partir de 01.01.2012. Nas circunstâncias acima descrita o NFe torna-se um documento sem valor jurídico para acobertar o estoque ou uma nova operação de mercadorias.

Alude que o CONVÊNIO S/Nº, 1970, Art. 44 disciplina que: Fora dos casos previstos nas legislações dos Impostos sobre Produtos Industrializados e de Circulação de Mercadorias é vedada a emissão de Nota Fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadorias. O Ajuste do SINEF 07/05, que instituiu a NFe e o Danfe prevê a aplicação do Convenio SINIEF s/n, previsto na Cláusula décima oitava : Aplicam-se à NF-e, no que couber, as normas do Convênio SINIEF S/Nº, de 15 de dezembro de 1970.

Desta forma constata que as Legislações pertinentes à Nfe e ao Danfe prevê que após a emissão do documento fiscal existe prazo para cancelar ou circular, e não ocorrendo nenhuma das duas hipóteses, o documento fiscal perde a sua validade jurídica para o fim a que se destina, tornando empestável para acobertar o estoque ou para acobertar uma nova operação de mercadorias.

Afirma que a Bahia é competente é competente para exigir o imposto e seus acréscimos legais, conforme disciplina o Art. 11 “b” da LC 87/96, pois se tratando de mercadoria ou bem, em situação irregular, pela falta de documento fiscal ou quando acompanhada de documentação fiscal inidônea, para efeito de cobrança do imposto, o fato gerador ocorre no local da operação ou prestação e na presente ação fiscal o Estado da Bahia.

Alude que o Protocolo ICMS 42/91, disciplina que os estados signatários na sua Cláusula primeira, Cláusula segunda, I, II, III, podem promover fiscalização integrada, apreensão das mercadorias oriundas ou destinadas aos estados signatários do presente protocolo em situação irregular de acordo com a Legislação do estado autuante, ficando assim descaracterizada a alegação da autuada de “simplesmente transitando pela Bahia” e reforçando o disposto na LC 87/96 sem nenhuma afronta ao Princípio da territorialidade. Fazem parte deste Protocolo os Estados Alagoas, Bahia, Ceará, Sergipe, Paraíba, Pernambuco, Rio Grande do Norte....Sendo portando o fato gerar o local em que as mercadorias estiveram irregulares por falta de documentação ou documentação inidônea.

Entende que a alegação da autuada que o documento foi emitido dentro das formalidades legais, não exclui o uso fraudulento, conforme disciplina o Ajuste do SINIEF 07/05, clausula quarta § 1º, combinado com o § 2º, considera inidôneo o documento fiscal ainda que formalmente regular tiver sido emitido ou utilizado com dolo, fraude, simulação ou erros, mesmo que possibilite a terceiros o não pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem.

Argumenta que a infração de utilização de documento fiscal INIDÔNEO constitui uma infração de ação múltiplas, contemplando varias condutas. A ocorrência de uma ou várias condutas são suficiente para a tipificação e a exclusão de uma ou outra conduta não exclui a tipicidade da infração.

Argui que a autuada tentando justificar a utilização indevida dos Danfes alega que Legislação da Bahia não possui dispositivos legais para enquadrar a infração. Alegação equivocada, o Protocolo do ICMS 10/07, que instituiu a obrigatoriedade da NFe teve a adesão de todos os Estados da Federação, que recepcionaram em suas Legislações o Ajuste do SINIEF 07/05, Atos COTEPE e Ajuste do SINIEF S/N, o Protocolo ICMS 42/91, que promove a fiscalização integrada, tornando a alegação da autuada sem fundamentação.

Assegura que a ação fiscal foi feita dentro das normais legais atinentes aos Princípios Tributários Constitucionais. Não havendo nenhuma afronta aos Princípios da Administração Pública e de acordo com o Art. 108 do CTN e o Art. 112 do CTN, não havendo nenhuma dúvida quanto à irregularidade da utilização do Danfe emitido em 30/04/2012 e já sem validade jurídica para acobertar uma operação em 23/05/2012 em desacordo com o prazo legal previsto no Ato COTEPE 33/2008 e suas alterações.

Rebate a alegação de que o valor da multa de 100% do valor do imposto é confiscatória,

afirmando que não se faz verdadeiro, pois é pacífico na doutrina e nos órgãos julgadores que se caracteriza confisco quando o valor do crédito tributário for superior a 50% do valor base de cálculo. No caso em tela o valor do crédito tributário corresponde a 24% das mercadorias destinadas a Pernambuco.

Aduz que o Art. 11, b da LC 87/96 que disciplina que tratando-se de mercadoria em situação irregular pela falta de documentação ou com documentação inidônea, para efeito de cobrança de imposto, o fato gerador ocorre no local da operação ou prestação, e neste caso foi o estado da Bahia. Além do Protocolo do ICMS 42/91 que autoriza a utilização da legislação do estado autuante.

Destaca que disciplina o Ajuste do SINIEF 07/05, cláusula quarta § 1º combinado com o § 2º, considera inidôneo o documento fiscal ainda que formalmente regular tiver sido emitido ou utilizado com dolo, fraude, simulação ou erros, mesmo que possibilite a terceiros o não pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem.

Face ao exposto solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

#### **VOTO**

O presente lançamento de ofício tem por fim a exigência de crédito tributário de ICMS, ao sujeito passivo por solidariedade (o transportador) decorrente de utilização de documento fiscal inidôneo que amparava a circulação da mercadoria nesse estado da Bahia.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos indicado as razões da inidoneidade do documento fiscal em lume e sua capitulação legal, com indicação expressa no Auto de infração e na informação fiscal, dos dispositivos legais, regulamentares e por acordos interestaduais firmados em que a Bahia é signatária, são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, conforme indicados na análise do mérito; foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, facilmente observado pelos detalhes da impugnação quanto a motivos que levaram a exigência tributária, obtendo, também, as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Não cabe acolhimento as arguições de ilegitimidade passiva, conforme Art. 6º, III, “d” da Lei 7014/96, ou mesmo ilegitimidade ativa, na medida em que foi identificada a circulação da mercadoria no Estado da Bahia, amparada por documento fiscal inidôneo, caracterizando a ocorrência do fato gerador, pois conforme art. Art.11 “b” da LC 87/96, se tratando de mercadoria ou bem, em situação irregular, pela falta de documento fiscal ou quando acompanhada de documentação fiscal inidônea, para efeito de cobrança do imposto, o fato gerador ocorre no local da operação ou da prestação legitimando o estado da Bahia como sujeito passivo dessa relação jurídico-tributária.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, bem como não cabe a essa unidade

fracionaria do CONSEF, competência para exclusão ou redução de multa por descumprimento de obrigação principal.

O autuante apurou que as mercadorias, 3.670 SC de leite em pó, estavam sendo transportadas no veículo GOZ 8223, Danfes nº 75175 e 75176, emitidos em 28/05/2012 pela empresa Embaré Indústria de Alimentícias S.A, CNPJ 21.992.946/0001-51.

Tais documentos fiscais foram utilizados para acobertar a circulação da mercadoria em 06/06/2012, muito posteriormente às suas emissões, conforme CTCR 054901 e 054902, em prazo superior ao legal previsto para cancelamento ou circulação a partir da data de autorização de uso do Danfe, que é 168 horas, ou seja, 7 dias.

Entende corretamente o autuante que a operação estava sendo acobertada por documentação fiscal inidônea, em desacordo com o Ajuste do SINIEF, Ato COTEPE 33/2008 e Parecer GECOT/DITRI 15375/2009. O autuante, após consulta ao Registro de Danfes e Portal da NFe, apurou que os Danfes foram reimpressos e inseridos data de saída e placa do veículo.

A questão é que não se está apenas fixando a inidoneidade na data de saída, que por si só já seria suficiente, mas existem outros elementos como a reimpressão dos DANFS e a inserção da data da saída e a placa do veículo transportador que é uma obrigatoriedade que deve constar no documento fiscal da mercadoria, previsto no Ajuste do SINIEF S/N, vinculando o veículo transportador ao Documento Fiscal, objetivado coibir a prática de utilização indevida de documentos fiscais para acobertar uma operação de mercadoria e na presente autuação o DANFE original não possuía a placa do veículo transportador e foi inserida, segundo o autuante, fraudulentamente juntamente com a nova data de saída.

A exigência fiscal, em consonância com a informação prestada, tem aparo, inclusive, no Parecer GECOT/DITRI Nº 15375/2009, datado de 28/08/2009, conforme ementa que resume precisamente o conteúdo do parecer:

*ICMS. A data da saída efetiva da mercadoria deve ser aposta quando da emissão da NFe. Pode ser colocada data presumida, não podendo, entretanto, ultrapassar a data prevista para cancelamento, que de acordo com o art. 1º do Ato COTEPE nº 33/2008 não poderá ser superior a 168 horas (o que equivale a 7 dias) da data da autorização de uso.*

Compete observar também o Ato COTEPE 13/10 alterado pelo Ato COTEPE 35/10 Art. 1º o prazo não superior a 24 horas contado do momento em que foi concedida a autorização do uso da Nfe, em vigor a partir de 01.01.2012. Verifica-se, assim, que existe prazo determinado para circulação da mercadoria após a emissão do documento fiscal. No presente caso tal prazo foi superado tornando o documento fiscal imprestável ao fim a que se destina, afastando a arguição de falta de irregularidade e presunção, trazida pelo impugnante, cabendo, além das normas citadas pelo autuante, inclusive os acordos interestaduais, a aplicação do art. 44, II, “c” da Lei 7014/96, bem como os artigos 92, 93 do novo RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12, em consonância com o parecer GECOT/DITRI, acima referido, bem como ao art. 318, §3º, e art. 332, §6º, I do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/12.

No que tange as decisões administrativas e judiciais, colacionadas pelo contribuinte, na peça de defesa, não podem servir de lastro para alterar o entendimento aqui externado, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente através de Decisão judicial no caso concreto, em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada na presente lide, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

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

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **2174490610/12-0**, lavrado contra **JLI**

**TRANSPORTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$44.480,40**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

ILDEMAR JOSE LANDIN - JULGADOR