

**A. I. Nº** - 193999.0062/12-9  
**AUTUADO** - TRANSPORTADORA MOYCANA LTDA.  
**AUTUANTE** - SILVIO RODRIGO REIS CRUZ  
**ORIGEM** - INFAZ PAULO AFONSO

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0302-02/12

**EMENTA:** ICMS. MERCADORIA M TRÂNSITO COM DOCUMENTO FISCAL. UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL QUE NÃO É O LEGALMENTE EXIGIDO PARA A OPERAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os documentos acostados aos autos não comprovam a ocorrência constante da descrição dos fatos. Infração não caracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 14/06/2012, exige o débito no valor de R\$15.291,42, conforme documentos às fls. 01 a 22 dos autos, inerente à seguinte irregularidade:

*“Utilização de documento que não é o legalmente exigido para a operação, exigindo ICMS no valor de R\$7.645,71, mais multa de 100%, com enquadramento art. 6º, inciso III, alínea “d”; art. 13, inciso I, alínea “b”, item 1; art.17, § 3º e art. 44, inciso II, alínea “b” da Lei 7.014/96 c/c os art.35 e 318, §3º do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012”.*

Descreve o autuante que aos dias do mês do ano corrente, Posto Fiscal Heráclito Barreto, no exercício de suas funções fiscalizadoras, constatou irregularidade no veículo placa GKM9101 que transportava 1125 caixas de leite camponesa integral, 197 caixas de leite camponesa semi desnatado e 600 caixas de leite camponesa desnatado, constantes no DANFE de nº 75990 (fl. 09), emitido em 31/05/2012 pela empresa EMBARÉ INDUSTRIAS ALIMENTÍCIAS S/A, CNPJ 21.992.946/0001-51, utilizado com intuito de fraude em 06/06/2012, fora do prazo legal previsto para circulação ou cancelamento. Sendo a operação acobertada por documentação fiscal INIDÔNEA, em desacordo com o Ajuste SINIEF, Ato COTEPE 33/2008 e parecer GECOT/DITRI 15375/2009. E, como prova do ilícito fiscal foi feita a apreensão das mercadorias e do DANFE.

O sujeito passivo, às fls. 29-42 dos autos, apresenta defesa administrativa, na qual aduz que de acordo com a descrição dos fatos constantes do Auto de Infração, o lançamento efetuado decorre do entendimento de que os documentos fiscais que acobertavam o transporte de mercadorias seriam inidôneos. De pronto, diz 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. Em seguida cita os artigos, incisos e alíneas da legislação em que o autuante enquadrou e tipificou a infração.

Não obstante tal observação inicial em sua defesa, diz 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.

Quanto a nulidade do auto de infração, diz que, a partir do enquadramento legal e da tipificação apostos no auto pela fiscalização, é impossível identificar o motivo da alegada inidoneidade das notas fiscais que acobertaram a operação objeto do lançamento. Afirma 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.

Alega, ainda, 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. Ou seja, 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. E descreve os dispositivos apontados no enquadramento legal e tipificação do Auto de Infração.

Dessa forma, como inexistente qualquer embasamento legal a partir do qual se possa concluir pela suposta inidoneidade das notas fiscais que acobertaram a operação objeto de autuação, requer o Contribuinte Autuado o provimento da presente impugnação e o cancelamento do Auto de Infração 193999.0062/12-9 em tela.

Relativamente à improcedência do lançamento fiscal, não obstante os argumentos precedentes pela nulidade do lançamento fiscal, o autuado frisa 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 não ensejaria a conclusão de que tais notas seriam inidôneas ou que contribuinte praticasse qualquer tipo de fraude.

Complementa, chamando a atenção 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.

Desse modo, diz que, por vezes, quando da emissão do documento fiscal, não existe o produto necessário em estoque, que pode vir a serem fabricados alguns dias após, como ocorreu na hipótese dos autos. Alega ainda, 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. Para comprovar tal assertiva, descreve, com documentos acostados aos autos (fl. 58), o procedimento operacional que deu origem ao DANFE nº 75990, objeto da autuação, que tem como destinatário Paraty Atacado e Distribuidora Ltda., estabelecido em Floresta/PE.

Assegura que foi emitido DANFE nº 75990 no dia 31/05/2012, 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 telas de registro de saída extraídas do referido sistema (fl. 61).

Acrescenta dizendo que resta claro 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. Complementa que não há na legislação de regência a estipulação de prazo para se promover a saída de mercadorias após a emissão da Nota Fiscal. E diz, tanto é assim que o próprio modelo de Nota Fiscal Eletrônica traz dois campos distintos: Data da Emissão e Data da Entrada/Saída.

Nessa perspectiva, assevera 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.

Ainda em relação a improcedência do lançamento fiscal, alega a incompetência do Estado da Bahia para exigência do tributo devido na operação relativo as mercadorias destinadas a outro

Estado da Federação. Diz que, conforme reconhece 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. Cita o entendimento de Paulo de Barros Carvalho.

Alega 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. Diz que, é certo 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, afirma 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.

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.

Além de tudo até aqui exposto, o autuado alega a ofensa ao preceito constitucional em relação ao emprego da multa lançada no auto de infração em tela por entender ser confiscatória. Diz que, conforme narrado anteriormente, 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, ainda 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. De mais a mais, 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 aposses o Estado dos bens do indivíduo”*.

Diz 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 e cita alguns julgados do STF.

Sustenta que se verifica, 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, alega 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.

Do exposto, a ora Impugnante requer que seja recebida e acolhida a presente Impugnação para que: (i) 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; (ii) seja cancelada a autuação fiscal, pois foi demonstrada legalidade da operação realizada pelo contribuinte; (iii) seja cancelada a autuação fiscal, já que foi demonstrada a

ausência de legitimação ativa para exigência do tributo pelo Estado da Bahia; e (iv) subsidiariamente, acaso sejam ultrapassadas as alegações precedentes, seja revista a multa aplicada, tendo em vista o nítido caráter confiscatório.

Por fim, requer que as notificações, intimações e comunicações sejam realizadas em nome do Procurador Tiago de Oliveira Brasileiro, OAB/MG 85.170, com endereço profissional na R. Conde de Linhares, nº 278, B. Cidade Jardim, CEP 30.380-030, Belo Horizonte, MG.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 70-74 do PAF, aduz que a alegação da autuada arguindo impugnação do auto de infração por atipicidade e falta de enquadramento não se faz verdadeira e cita o art. 11 “b” da LC 87/96, onde destaca que, 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.

Sob o aspecto de nulidade da ação fiscal, diz não proceder, tendo em vista que a presente ação fiscal contém elementos suficiente para determinar a infração e o infrator. Destaca o CTN arts. 124 e 123 que trata de responsabilidade por solidariedade, bem como o art. 5º da LC 87/96, o art. 39, I, “d” do RICMS/BA e Sumula 03 do CONSEF, em que destaca “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 recebimento de tributos”. O que justifica ter apostado o transportador como sujeito passivo da operação na presente autuação.

Diz que o DANFE (fl. 08) foi emitido em 24/05/2012 (31/05/2012) e o protocolo de autorização de uso na mesma data, porém foi utilizado para acobertar uma operação em 06/06/2012. Diz, também, que verificou no Portal da NF-e, onde constatou divergência entre o DANFE usado para transitar as mercadorias e o DANFE autorizado para uso. Alega que foi reimpresso e possui 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. Diz também que houve inserção de placa de veículo divergindo da informação constante do arquivo da NF-e. Conclui, então, afirmando que não há nenhuma presunção e sim constatação da irregularidade.

Sustenta que para consumação da fraude, o emitente utilizou-se do Sistema de Minas Gerais, o SIARE, para fazer reimpressão do DANFE e inserindo fraudulentamente uma nova data de saída e placa do veículo. Também diz, que consta do DANFE data de saída com prazo superior ao previsto para cancelamento ou circulação de mercadoria, configurando-se divergência de informação entre o DANFE e a NF-e no Sistema Nacional da NF-e. Destaca também, que o item “data de saída ou emissão” é vedada a sua alteração até mesmo por Carta de Correção Eletrônica previsto no Ajuste do SINIEF nº 07/05. Também destaca, que o manual de integração contribuinte veda a impressão de informações que não estejam no arquivo da NF-e.

Em outro plano, diz que, a alegação do autuado que não existe legislação que disciplina o prazo de circulação a partir da data de autorização do DANFE é insubsistente. Destaca, então, o art. 36, inciso VI do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010), assim como o art. 411 do mesmo diploma legal. Destaca, ainda, o Parecer GECOT/DITRI nº 15.375/09, onde diz que 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.

Diz por fim, que a NF-e é disciplinada pelo Protocolo ICMS 10/07 e suas alterações, Ajuste do SINIEF e Atos COTEPE, onde afirma que neles estão contidos todos os requisitos e obrigatoriedades para emissão, circulação e cumprimento de obrigação principal e acessória da NF-e e do DANFE. Em seguida destaca outros dispositivos de normas, que a vista de sua percepção, fundamenta a presente autuação. Onde conclui a informação fiscal, solicitando que o Auto de Infração em tela seja julgado procedente.

## VOTO

A presente ação fiscal exige o imposto do transportador, na qualidade de responsável solidário, previsto no art. 6º, III, “d”, da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$7.645,71, acrescido da multa de 100% , que totaliza uma exigência de crédito tributário no montante de R\$15.291,42, sob a acusação de “*Utilização de documento fiscal que não é o legalmente exigido para a operação*” em relação ao DANFE nº 75990, emitido em 31/05/2012, considerado inidôneo por estar sendo utilizado no transporte de mercadorias fora do prazo legal previsto, uma vez que, segundo a acusação, estaria em desacordo com o Ajuste SINIEF, Ato COTEPE 33/2008 e Parecer GECOT/DITRI 15.375/09.

O defendente argüiu a nulidade do lançamento tributário sob a alegação de que o auto de infração não está fundamentado de forma clara o motivo da suposta inidoneidade dos documentos fiscais. Contudo, da análise das peças processuais, rejeito a preliminar de nulidade, pois verifico que o lançamento preenche as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, o qual a exerceu plenamente, tendo o fato imputado sido descrito com clareza e o sujeito passivo demonstrado pleno entendimento da acusação fiscal, ao apresentar razões de mérito condizentes à imputação, comprovando a inexistência de qualquer prejuízo ao pleno exercício do seu direito de defesa.

No tocante à alegação de que o Estado da Bahia não tem competência para exigir o tributo devido na operação de venda originária do Estado de Minas Gerais em relação à mercadoria destinada ao Estado de Pernambuco, há de se ressaltar que, conforme prevê o art. 11, I, “b”, da Lei Complementar nº 87/96, por se tratar de mercadoria em situação irregular, em razão da inidoneidade dos documentos fiscais, para efeito de cobrança do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador no local da operação, no caso, o Estado da Bahia.

Dispõe o art. 11, I, “b”, da Lei Complementar nº 87/96:

*Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto [...], é:(Grifo nosso)*

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

*b) onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária; (Grifo nosso)*

Em relação à alegação de que a multa aplicada de 100% sobre o valor do imposto exigido é confiscatória, o que ofende a preceito constitucional, deve-se esclarecer que a penalidade é a legalmente prevista ao tipo da infração praticada, não sendo essa esfera administrativa competente para avaliar a sua inconstitucionalidade.

No mérito, verifica-se que o cerne da questão é o fato de que o Fiscal Autuante entende que o DANFE nº 75990, emitido em 31/05/2012, com data de saída da mercadoria em 06/06/2012, é inidôneo por estar sendo utilizado no transporte de mercadorias fora do prazo legal previsto, uma vez que, segundo a acusação, estaria em desacordo com o Ajuste SINIEF, Ato COTEPE 33/2008 e Parecer GECOT/DITRI 15375/2009.

Como destaca o defendente em sua defesa, pelo fato de o documento fiscal ter sido emitido (31/05/2012) há mais de 168 horas antes da efetiva saída (06/06/2012) das mercadorias transportadas, a fiscalização está presumindo a inidoneidade do documento fiscal (DANFE nº 75990), conforme Termo de Ocorrência Fiscal emitido em 13/06/2012 no Posto Fiscal Heráclito Barreto, município de Paulo Afonso, circunscrição da Inspeção de Fiscalização Mercadoria de Trânsito (IFMT/Região Norte), acostado aos autos a fls. 04-05.

De fato, a análise do Ajuste SINIEF 07/2005, do Ato COTEPE 33/2008 e do Parecer GECOT/DITRI 15.375/09, não nos apresenta como elemento suficiente para atestar com efetividade a inidoneidade o DANFE nº 75990, objeto da presente autuação.

O Ajuste SINIEF 07/2005 é o que institui a Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, que poderá ser utilizada pelos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI ou Imposto sobre Operações

Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS em substituição as Notas Fiscais Modelo 1 ou 1-A e a Nota Fiscal do Produtor Modelo 4.

A cláusula terceira do Ajuste SINIEF 07/2005 determina que a NF-e deverá ser emitida com base em lei autêntica estabelecido no “Manual de Integração - Contribuinte”, que pode ser acessado através do link <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/principal.aspx>, acionando os campos “Documentos > Manuais > Manual de Orientação do Contribuinte - versão 5.0 - Março 2012”

Como tal, no item 4.1.9.4 do referido manual, que determina regras de validação de negócios da NF-e, está especificado na página 30 do manual, “Campo B10” – Data de Entrada / Saída – como descrição de Erro, oposição pelo emitente de uma data posterior a 30 dias da Data de Autorização da NF-e. Ora se o DANFE nº 75990 tem data de emissão e autorização 31/05/2012, às 19:09:13 (fl. 08), não se tem como fundamento interpretar que tal DANFE é inidôneo simplesmente em função da data constante do “Campo Data da Entrada/Saída” seja 06/06/2012, onde a própria legislação aceita que essa data pode chegar a 30 dias da data da autorização. Isso, no sentido acobertar situações de negócios de contribuintes, que necessitam de tempo maior na concretização de todo o processo operacional de emissão da NF-e, como o especificado pelo próprio defendente, na sua manifestação de defesa à fl. 35 dos autos, em relação a presente lide.

Por outro lado o Ato COTEPE 33/2008, diz respeito a prazos de cancelamento de NF-e e de transmissão de NF-e emitida em contingência. O objeto da lide não se relaciona a cancelamento de NF-e, nem tampouco de NF-e emitida em contingência. Em que pese o Fiscal Autuante não ter destacado os termos do Ato COTEPE 33/2008 em que o autuado teria infringido na operação, observo que o referido Ato não estabelece nenhum tipo de prazo para a circulação da mercadoria após a emissão da NF-e, que é o objeto da lide. Então não se justifica buscar tal norma para fundamentar a inidoneidade do DANFE nº 75990 em questão.

Da mesma forma, não se pode tomar como fundamento as disposições do Parecer GECOT/DITRI 15.375/2009 para caracterizar que um determinado DANFE seja considerado inidôneo e por isso considerar fraudulenta a operação acobertada pelo mesmo. Na realidade o DANFE é apenas um documento auxiliar de uma representação gráfica simplificada da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), que possibilita verificar a sua fidedignidade, pois contém a chave de acesso da NF-e, que permite ao detentor desse documento confirmar, através das páginas da Secretaria de Fazenda Estadual ou da Receita Federal do Brasil, a efetiva existência de uma NF-e que tenha tido seu uso regularmente autorizado.

Como tal, acessando o link do Portal da Nota Fiscal Eletrônica <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/principal.aspx>, acionando os “Campos” > Serviços > Consultar NF-e Completa, pode-se constatar que todos os campos do DANFE nº 75990 impresso representam efetivamente as informações constantes do Arquivo da NF-e, correspondendo as mesmas quando conhecidas no momento da solicitação de autorização de uso. Então não logra êxito a acusação do Fiscal Autuante de que a operação, objeto em análise, esteja acobertada por documento inidôneo.

Ademais, no próprio Parecer GECOT/DITRI 15.375/2009, conforme se pode acessar através do Controle de Processos Tributários (CPT) por meio do Portal de Sistema da SEFAZ/BA, é claro em destacar que inexistente em nossa legislação norma para determinar o prazo entre a emissão da Nota Fiscal e a data da efetiva saída da mercadoria. Esse assunto, como bem destaca o parecer, é tratado dentro da razoabilidade de acordo com os fatores que influenciam a operação.

Por todo o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração nº 193999.0062/12-9 em tela por não restar caracterizada a infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 193999.0062/12-9**, lavrado contra **TRANSPORTADORA MOYCANA LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2012.

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR