

PROCESSO - A. I. Nº 217449.0306/12-9
RECORRENTE - JLI TRANSPORTES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0240-04/12
ORIGEM - IFMT - DAT/SUL
INTERNET - 06.05.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0154-13/13

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. MERCADORIA EM TRÂNSITO ACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. No caso de transporte de mercadorias, havendo irregularidade nos documentos fiscais relativos à operação, o lançamento deve ser procedido contra a empresa emitente, e não contra o transportador. Não há como o transportador verificar a idoneidade do documento somente pela diferença entre a data da emissão e da saída da mercadoria. Não há, na legislação vigente, qualquer norma estipulando prazo máximo entre esses dois eventos, muito menos atribuindo a inidoneidade pela sua inobservância. Illegitimidade da parte verificada. Preliminar suscitada de ofício e acolhida. Recurso **PREJUDICADO**. Decretada, de ofício, *Nulo* o Auto de Infração. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 4ª JJF, constante no Acórdão nº 0240-04/12, que concluiu pela Procedência do Auto de Infração, lavrado em 28/03/2012, para exigir ICMS, no valor de R\$ 34.344,00, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “d” da Lei nº 7.014/96, em razão de utilização de documento fiscal mais de uma vez, para acobertar operação ou prestação.

Consta na descrição dos fatos que foi verificada irregularidade do veículo placa GVI 6549 que transportava 2900 sc. de leite em pó camponesa constantes dos DANFEs nºs 67927 e 67928, emitidos em 15/03/2012 pela empresa Embaré Ind. Alimentícia S.A. Tais DANFEs foram considerados inidôneos por reutilização, para acobertar uma nova operação em 23/03/2012 conforme CTRC nº 0053213 e 53214.

Como prova do ilícito fiscal foi feita a apreensão das mercadorias e dos documentos fiscais, às fls. 06 e 07.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 4ª JJF proferiu a Decisão transcrita abaixo (fls. 88/94):

Tendo sido exposta com clareza a fundamentação de fato e de direito (inclusive o embasamento jurídico), e estando a infração fundamentada com a indicação dos documentos e demonstrativo, bem como de seus dados e cálculos, não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal.

O lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (CTN: art. 144). O fato gerador ocorreu em 13/03/2012 e a revogação citada pelo impugnante ocorreu em 16/03/2012. Ademais, a revogação da normativa citada não qualifica idôneo documento fiscal cuja inidoneidade se registra em outras normas legais acerca da matéria, em especial, Convênio SINIEF SN de 1970 (art. 7º, §1º), Ajuste SINIEF 07/05, Cláusula quarta, §§ 1º e 2º e, ainda que equivocada, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que

Ihe seja correspondente, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (RPAF: art. 19). Portanto, não é o caso de aplicação de retroatividade benigna, como entende o impugnante.

Assim, não identificando violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e do contraditório, afasto a preliminar de nulidade suscitada.

O Auto de Infração exige ICMS do responsável pelas mercadorias no momento da ocorrência do fato, desde quando se encontrava de posse de mercadorias acobertada por documentação fiscal inidônea, no caso, o transportador, por acusação de utilização de documento fiscal mais de uma vez para acobertar operação ou prestação, aduzindo-se na descrição que os DANFE's foram utilizados após o prazo legal para cancelamento ou circulação. Foram dados como infringidos os artigos 209, VI, 911 e 913, todos do RICMS-BA. Para a irregularidade apurada, foi indicada a multa prevista no art. 42, IV, "d", da Lei nº 7.014/96.

Os DANFES listados no Auto de Infração (fls. 13 e 14) e que serviram para dar trânsito às mercadorias foram emitidos em 15/03/2012, (bem como as NF'-e a que se relacionam) pela empresa EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S.A., situada em Minas Gerais e possuem como destinatário FAMA DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA LTDA, situado no Rio Grande do Norte, e neles consta 23/03/2012 como data da saída das mercadorias.

Ocorre que o autuado emitiu os CTRCs nº 00053214 e 53213 em 23/03/2012, referente às NF's-e e DANFE's que acobertavam a mercadoria transportada, sendo que neles consta como data de emissão 15/03/2012, o que, segundo a fiscalização, caracteriza a sua reutilização, haja vista que foram utilizados após o prazo de validade para o uso (24 horas).

Portanto, no presente caso, o cerne da questão reside no fato de se determinar se houve reutilização de documento fiscal conforme a acusação.

É certo que reutilizar tem o significado de utilizar novamente, sendo indispensável para sustentação desse tipo de acusação que a fiscalização comprove que o documento já havia sido utilizado uma ou mais vezes, e estaria sendo utilizado de novo.

Nota que inexiste no DANFE 67928 (fl. 13) registro de passagem e o DANFE 67927 (fl. 14) contém carimbo da SEFAZ-BA em 26/03/2012.

O Convênio SINIEF SN de 1970 criou o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais, incorporando às legislações tributárias das unidades da Federação as normas relativas à unificação dos documentos e livros fiscais (art. 2º, IV). O art. 16 desse convênio dispõe que as unidades da Federação disporão de forma que os documentos fiscais referidos só possam ser impressos mediante prévia autorização do fisco e a legislação tributária da Bahia não prevê prazo entre a emissão da nota fiscal e a data da saída da mercadoria.

Em se tratando de NF-e, há que se observar a legislação específica, em especial, o Ajuste SINIEF 07/05, que a instituiu, além das legislações das unidades federativas imbricadas (MG, BA, MA e UNIÃO). Para o caso, dele, merece destaque a normativa abaixo:

Cláusula quarta O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal, após:

I - ser transmitido eletronicamente à administração tributária, nos termos da cláusula quinta;

II - ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e, nos termos da cláusula sexta.

§ 1º Ainda que formalmente regular, não será considerado documento fiscal idôneo a NF-e que tiver sido emitida ou utilizada com dolo, fraude, simulação ou erro, que possibilite, mesmo que a terceiro, o não-pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida.

§ 2º Para os efeitos fiscais, os vícios de que trata o § 1º atingem também o respectivo DANFE, impresso nos termos da cláusula nona ou décima primeira, que também não será considerado documento fiscal idôneo.

§ 3º A concessão da Autorização de Uso:

I - é resultado da aplicação de regras formais especificadas no Manual de Integração - Contribuinte e não implica a convalidação das informações tributárias contidas na NF-e;

Cláusula oitava Concedida a Autorização de Uso da NF-e, a administração tributária da unidade federada do emitente deverá transmitir a NF-e para a Receita Federal do Brasil.

§ 1º A administração tributária da unidade federada do emitente também deverá transmitir a NF-e para:

I - a unidade federada de destino das mercadorias, no caso de operação interestadual;

Cláusula nona Fica instituído o Documento Auxiliar da NF-e - DANFE, conforme leiaute estabelecido no 'Manual de Integração - Contribuinte', para acompanhar o trânsito das mercadorias acobertado por NF-e ou para facilitar a consulta da NF-e, prevista na cláusula décima quinta.

§ 1º O DANFE somente poderá ser utilizado para transitar com as mercadorias após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, de que trata o inciso III da cláusula sétima, ou na hipótese prevista na cláusula décima primeira.

§ 6º O DANFE poderá conter outros elementos gráficos, desde que não prejudiquem a leitura do seu conteúdo ou do código de barras por leitor óptico.

§ 7º As alterações de leiaute do DANFE permitidas são as previstas no Manual de Integração - Contribuinte.

§ 10. É permitida a indicação de informações complementares de interesse do emitente, impressas no verso do DANFE, hipótese em que sempre será reservado espaço, com a dimensão mínima de 10x15 cm, em qualquer sentido, para atendimento ao disposto no § 9º.

Cláusula décima segunda Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, de que trata o inciso III da cláusula sétima, o emitente poderá solicitar o cancelamento da NF-e, em prazo não superior ao máximo definido no ‘Manual de Integração - Contribuinte’, contado do momento em que foi concedida a respectiva Autorização de Uso da NF-e, desde que não tenha havido a circulação da mercadoria ou a prestação de serviço e observadas as normas constantes na cláusula décima terceira.

Cláusula décima sexta As unidades federadas envolvidas na operação ou prestação poderão exigir do destinatário as seguintes informações relativas à confirmação da operação ou prestação descrita na NF-e, utilizando-se do registro dos respectivos eventos definidos na cláusula décima quinta-A:

I - confirmação do recebimento da mercadoria ou prestação documentada por NF-e, utilizando o evento “Confirmação da Operação”;

II - confirmação de recebimento da NF-e, nos casos em que não houver mercadoria ou prestação documentada utilizando o evento “Confirmação da Operação”;

III - declaração do não recebimento da mercadoria ou prestação documentada por NF-e utilizando o evento “Operação não Realizada”;

Cláusula décima sétima-C Toda NF-e que acobertar operação interestadual de mercadoria ou relativa ao comércio exterior estará sujeita ao registro de passagem eletrônico em sistema instituído por meio do Protocolo ICMS 10/03.

Parágrafo único Esses registros serão disponibilizados para a unidade federada de origem e destino das mercadorias bem como para a unidade federada de passagem que os requisitarem.

Além da normativa acima, conforme se vê no portal mineiro da NF-e, atente-se que MG adotou modelo operacional de NF-e em que, necessariamente, o seu contribuinte informa a data da saída efetiva das mercadorias, da seguinte forma: a) caso a conhecça previamente, a transmite no arquivo digital da NF-e, devendo esta data constar do DANFE impresso que acompanhará a circulação da mercadoria, o qual espelha o conteúdo da NF-e; b) na ausência da data de saída no arquivo digital citado, utiliza o Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual – SIARE, para informá-la antes de iniciada a operação/circulação. Nesse caso, o DANFE não conterá a data de saída, uma vez que espelhando o conteúdo da NF-e, o arquivo XML original transmitido não a contém; c) quando não informada a data de saída conforme previsto nos itens “a” e “b”, considerar-se-á como efetiva saída a data de emissão, nos termos do art. 11-A, §5º Anexo V do RICMS-MG.

Analisando os autos e diante de tudo o que foi acima exposto, não há falar em presunção, pois se verifica que os fatos se encaixam na previsão dos dispositivos dados como infringidos.

Embora o autor se equivoque no entendimento quanto ao prazo de utilização da NE-e depois de autorizada sua emissão, uma vez que os dispositivos legais que informa tratam de prazo para cancelamento e não para uso (art. 1º do Ato COTEPE 13/10), a situação exposta nos autos indica irregularidades irrefutáveis.

De primeiro, porque o DANFE, espelhando os dados originais da NF-e, pode até trazer dados adicionais que dela não conste, desde que atenda às condições e limitações previstas nos §§ 6º, 7º e 10º, do Ajuste SINIEF 07/05, nestas não se incluindo alteração quanto à data de saída das mercadorias cujo trânsito acompanharia.

Como visto acima, em se tratando de NF-e emitida em Minas Gerais, a data de saída que um DANFE regular pode conter é unicamente a já constante na NF-e quando ela é previamente conhecida pelo emitente, sendo, portanto, transmitida no arquivo digital da NF-e. No caso em apreço, como se vê no extrato de fl. 81, esta data não consta dos arquivos XML dos entes tributantes imbricados nas operações registradas nos documentos fiscais (MG, RN e UNIÃO – Receita Federal).

Ora, nesse caso, o emitente dos documentos fiscais (NF-e e DANFE - Cláusula nona, caput, e décima, §§ 2º e 3º, do Ajuste SINIEF 07/05), deveria ter informado a data via SIARE, caso não a conhecesse no momento da transmissão do arquivo digital da NF-e, mas não fez. Aliás, quanto à data de saída das mercadorias, a despeito de não ter cumprido essa obrigação legal, o impugnante considera como um dos centrais elementos de defesa.

Portanto, nesse aspecto, legalmente, o impugnante não pode tirar proveito em descumprimento de obrigação legal que ele próprio praticou, conforme o princípio de direito "Ninguém pode se beneficiar da própria torpeza" ("NEMO TURPITUDINEM SUAM ALLEGARE POTEST"), acolhido em vários dispositivos de nossa legislação, a exemplo do CPC, art. 600; CC, arts. 150 e 1814.

Por consequência, ao contrário do alegado pelo impugnante, a saída efetiva legal das mercadorias acompanhadas dos DANFE's 67928 e 67927 regularmente autorizados deu-se na data da emissão das NF's-e (15/03/2012), como determina a legislação mineira (item "c" do modelo operacional NF-e – portal de MG).

De segundo, porque não sendo legalmente permitida inserção de data de efetiva saída das mercadorias em DANFE fora das condições retro expostas, os DANFE's que acompanhavam as mercadorias objeto desse PAF, indubitavelmente, são documentos fiscais inidôneos nos termos previstos no §2º da Cláusula quarta do Ajuste SINIEF 07/05, acima transrito. Do mesmo modo, para estas operações autuadas, as NF's correspondentes regularmente autorizadas e usadas em operações cuja saída se deu em 15/03/2012, são também inidôneas nos termos do § 1º, da Cláusula quarta do Ajuste SINIEF 07/05, acima transrito.

De terceiro, porque, caracterizada a inidoneidade dos DANFE's, em nada importam a inexistência de registros de passagens de caminhões com destino ao mesmo adquirente, nem mesmo a natureza da operação em exame, pois restam desconstituídos quaisquer efeitos jurídicos advindos dos documentos, e há de ser exigido o tributo.

Desse modo, considerando: a) que a denotada reimpressão dolosa dos DANFE's com inserção de outra data como da efetiva saída implica em adulteração do documento fiscal; b) que as mercadorias constantes das NF's 67928 e 67927 tiveram saída legal efetiva do estabelecimento remetente em 15/03/2012 resta caracterizada a fraude tributária e, inobstante os esforços do impugnante no sentido de justificar os fatos, das provas autuadas exsurge a materialidade da infração acusada.

A competência da Bahia para exigir ICMS incidente sobre mercadoria tributável em trânsito com situação irregular no seu território é prevista no art. 11, "b" da Lei Complementar 87/96, bem como no Protocolo ICMS 42/91. A multa proposta é a prevista para a infração e por não estar na competência desse órgão administrativo de julgamento de lide tributária, deixo de apreciar a constitucionalidade suscitada (RPAF: art. 167).

Por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, a apreciação do pedido de redução compete à Câmara Superior deste Conselho, para onde, querendo, o impugnante deve redirecioná-lo e, embora as comunicações relativas a este PAF devam ser direcionadas ao Sujeito Passivo, nada impede que o conhecimento delas também seja dado ao seu procurador.

Por derradeiro, no que concerne à indicação do impugnante para que as intimações sejam feitas em nome do procurador que assina a defesa, ressalto inexistir óbice para que as comunicações acerca deste PAF também lhe sejam enviadas. No entanto, cumpre salientar que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

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

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário, com o propósito de reformar o Acórdão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, para que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

Inicialmente, impugna as alegações trazidas na Informação Fiscal de fls. 76/80, haja vista que não teve acesso a tais razões anteriormente.

Sob a afirmação do autuante que não houve presunção, haja vista que os DANFEs foram emitidos em 15/03/2012 e foram reutilizados em nova operação de 23/03/2012, uma vez que constatou que as mercadorias foram fabricadas depois da emissão dos DANFEs, o recorrente alega que o simples fato das mercadorias terem sido fabricadas após a emissão do DANFE (o que não é vedado pela legislação de regência), não se pode concluir que houve reutilização desse documento fiscal em nova operação, sendo sim, a acusação fundada exclusivamente em presunção.

Pontua que o Acórdão recorrido traz que *"reutilizar tem o significado de utilizar novamente, sendo indispensável para sustentação desse tipo de acusação que a fiscalização comprove que o documento já havia sido utilizado uma ou mais vezes, e estaria sendo utilizado de novo. Noto que inexistente no DANFE 67928 (fl. 13) registro de passagem e o DANFE 67927 (fl. 14) contém carimbo da SEFAZ-BA em 26/03/2012".*

Assim, entende que a própria Junta de Julgamento concluiu que não há provas da reutilização dos DANFEs para acobertar uma nova operação.

Assevera que não havendo qualquer prova inequívoca que corrobore tal imputação, há tão somente uma mera presunção fundada na emissão de DANFE anteriormente à fabricação de mercadorias, o que, por si só, já demonstra a improcedência do Auto de Infração.

No que tange ao argumento da informação fiscal que “*a Legislação Federal e Estadual veda a emissão de NF-e que não corresponda a uma efetiva saída de mercadorias*”, diz que tal vedação não é objeto da presente lide administrativa, já que é incontrovertido que a nota fiscal emitida corresponde, de fato, a uma saída de mercadorias, havendo discussão apenas sobre a tentativa do Fisco de imputar uma reutilização do mesmo documento para mais de uma operação.

Ato contínuo suscita contradição da informação fiscal no que se refere à suposta ausência de identificação do veículo transportador nos DANFEs citando os termos do acórdão recorrido:

“Fala que o DANFE, contendo chaves magnéticas, é de obrigatoriedade emissão para acompanhar a mercadoria. É utilizado para efetuar registro de passagem pelos Postos Fiscais e que a obrigatoriedade identificação do transportador objetiva coibir a reutilização do documento e, no caso presente, os DANFEs não identificavam o veículo transportador. (fls. 90)”

“Ressalta a reutilização dos DANFE's 67927 e 67928, utilizando-se do artifício da reimpressão inserindo nova data de saída e nova placa de veículo transportador para acobertar nova operação. Requer a procedência do lançamento. (fls. 90)”

Assim, questiona que em um primeiro momento a fiscalização afirma que não havia identificação do veículo transportador nos DANFEs, contudo, em seguida, afirma que os DANFEs supostamente teriam sido reimpressos e inserida nova placa do veículo transportador.

Dessa maneira, argui que são inverídicas as alegações de ausência de informação da placa do veículo transportador, eis que confirmado pela própria fiscalização que os DANFEs continham o registro do transportador, mas que posteriormente teriam sido, supostamente, reimpressos.

Afirma ser patente a arbitrariedade da autuação, bem como o uso manifesto da presunção, posto que sem quaisquer elementos concretos que possam levar a esta conclusão, o agente afirma que houve reimpressão (impressão de novo documento), com modificação da data de saída e modificação da placa do veículo, a fim de se utilizar suposto novo documento em nova operação.

Assevera que como expressamente consignado no acórdão recorrido, o presente processo administrativo se presta a apurar se, de fato, houve a reutilização do documento fiscal, o que ensejou a autuação em exame. Consequentemente, na ausência de elementos concretos que desfechem nessa conclusão, necessariamente, não há como subsistir a autuação, posto que este é o seu fundamento.

Entende que o Acórdão reconhece a aplicabilidade da legislação mineira para o presente caso, nos seguintes termos:

Conforme se vê no portal mineiro da NF-e, atente-se que MG adotou modelo operacional de NF-e em que, necessariamente, o seu contribuinte informa a data da saída efetiva das mercadorias da seguinte forma: a) caso a conheça previamente, a transmite no arquivo digital da NF-e, devendo esta data constar do DANFE impresso que acompanhará a circulação da mercadoria, o qual espelhará o conteúdo da NF-e; b) na ausência da data de saída no arquivo digital citado, utiliza o Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual – SIARE, para informá-la antes de iniciada a operação/circulação. Nesse caso, o DANFE não conterá a data de saída, uma vez que espelhando o conteúdo da NF-e, o arquivo XML original transmitido não a contém; c) quando não informada a data de saída conforme previsto nos itens “a” e “b”, considerar-se-á como efetiva saída a data de emissão, nos termos do art. 11-A, §5º Anexo V do RICMS-MG.

Sustenta que o Acórdão deduz fraude e adulteração de documento fiscal, bem como que as mercadorias tiveram saída efetiva em 15/03/2012 (data da emissão da NF-e e do DANFE), por considerar que, em Minas Gerais, a única data de saída que poderia constar de um DANFE seria aquela já inserida em uma NF-e.

Resume a situação tratada nos presentes autos da seguinte forma: foi impressa NF-e em 15/03/2012, sem data da saída; foi utilizado DANFE emitido em 15/03/2012 para acompanhar mercadorias que tiveram sua data de saída em 23/03/2012.

Entende que o simples fato de no DANFE constar uma data de saída que não estava indicada na NF-e, no máximo, pode ser considerado um erro de preenchimento em algum dos documentos, mas que esta não foi a infração lançada sobre o Recorrente.

Argui que quando da efetiva saída da mercadoria, caso o intervalo entre a emissão e a saída seja em prazo superior a 5 (cinco) dias, o estoque existente quando da emissão pode já ter “girado” – ou seja, pode ter sido utilizado para atendimento de outros pedidos. Por sua vez, novos produtos são fabricados diariamente, ocasionando o “giro” dos produtos e mantendo o estoque necessário em um ciclo contínuo.

Desta forma, considera natural e esperado que a data de fabricação dos produtos possa ser posterior à data de emissão da NF-e, como ocorreu na hipótese dos autos.

No intuito de provar suas alegações, faz o cotejo das notas fiscais objeto da autuação com os pedidos de compra correspondentes da seguinte forma:

- As Notas Fiscais correspondentes aos DANFEs nº 67927 e 67928 têm como destinatário, Fama Distribuição e Logística Ltda., estabelecida em Parnamirim, RN.
- Conforme demonstram os registros contábeis da empresa (relatório anexado na Impugnação), tais notas fiscais estão vinculadas, respectivamente, ao Pedido de Compra nº 117944;
- O Pedido nº 117944 foi emitido em 15/03/2012, teve por objeto a compra de 2.400 unidades de Leite Camponesa LC-13 código 7022; 500 unidades de Leite Camponesa Desnatado LC-19 código 7511;
- Em consequência, foram emitidas, na data do pedido, em 15/03/2012, as Notas Fiscais/DANFEs nº 67927 e 67928, que totalizam exatamente as quantidades indicadas no pedido;
- Todavia, as mercadorias em questão, acompanhadas das respectivas Notas Fiscais, apenas tiveram sua saída registrada no dia 23/03/2012, conforme se verifica nos respectivos DANFEs;

Fundamenta que restou evidente que os DANFEs e NF's-e objeto da autuação estão estritamente vinculados a apenas uma operação de circulação de mercadorias, pelo que deve ser afastada qualquer presunção que se volte para a equivocada idéia de reutilização fraudulenta.

Segue suas argumentações aduzindo ilegitimidade do Estado da Bahia para fiscalização e cobrança do tributo de transporte de mercadorias originadas do Estado de Minas Gerais e destinadas para o Estado de Pernambuco, servindo o Estado da Bahia apenas como passagem das mercadorias pelo recorrente.

Compreende que o Estado da Bahia não possui qualquer ligação com a relação tributária que foi instaurada para parte da mercadoria transportada (DANFEs nºs 67928 e 67927), 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.

Opina pela inaplicabilidade do quanto disposto no art. 11, I, b, da LC 87/96, eis que não houve comprovação, por parte da fiscalização, da irregularidade ou mesmo inidoneidade da documentação fiscal que acompanhava as mercadorias transportadas.

Ressalta ainda que imputar-lhe unilateralmente o ônus de comprovar que não transportou mercadorias fazendo uso do mesmo documento fiscal, significa atribuir a ela a obrigação de produzir a chamada prova negativa, rechaçada em nosso direito pátrio.

Expõe também o caráter confiscatório da multa aplicada, no sentido de que ainda que fosse devida, esta não poderia ser exigida nestes termos, que atenta contra o direito de propriedade garantido no art. 5º, XXII, da CF, em razão de inviabilizar a atividade econômica do contribuinte.

Pede, em atenção ao princípio da eventualidade, que a multa seja reduzida por critérios de razoabilidade a serem aferidos pela Câmara.

Pugna ao final, pela reforma do Acórdão recorrido, para que seja julgado inteiramente improcedente o Auto de Infração e que as notificações sejam realizadas em nome do Procurador Tiago de Oliveira Brasileiro, OAB/MG 85.170.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao contribuinte o cometimento de infração à legislação do ICMS, em razão do autuante ter considerado os DANFEs nº. 67927 e nº. 67928, emitidos em 15/03/2012 inidôneos por reutilização, para acobertar uma nova operação em 23/03/2012.

Cumpre observar que a autuação, utilização de documento fiscal mais de uma vez, para acobertar operação ou prestação, não foi lavrada em face do emitente das notas fiscais, mas, sim, da transportadora.

Antes de entramos nas alegações do recorrente, faz-se necessário observar o quanto disposto no art. 39, do RICMS/97, I, "d":

"Art. 39. São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

I - os transportadores em relação às mercadorias:

(...)

d) que aceitarem para transporte ou que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea;".

A responsabilidade solidária do transportador de mercadorias em situação irregular deve ser determinada com cautela, para que não se exija o imposto de quem não teria, jamais, condições de vislumbrar a irregularidade que macula a operação. Ou seja, somente nos casos em que reste comprovado que o transportador tem meios de verificar a inidoneidade do documento fiscal que acompanha a mercadoria é que ele seria responsabilizado solidariamente pelo cometimento da infração.

Em seu voto, o Julgador de Primeira Instância assim se manifestou:

Portanto, no presente caso, o cerne da questão reside no fato de se determinar se houve reutilização de documento fiscal conforme a acusação.

É certo que reutilizar tem o significado de utilizar novamente, sendo indispensável para sustentação desse tipo de acusação que a fiscalização comprove que o documento já havia sido utilizado uma ou mais vezes, e estaria sendo utilizado de novo.

Nota que inexiste no DANFE 67928 (fl. 13) registro de passagem e o DANFE 67927 (fl. 14) contém carimbo da SEFAZ-BA em 26/03/2012.

No meu entendimento, se houve ou não o cometimento da infração, não cabe imputar-lhe o recorrente, haja vista que não há, como o próprio Relator ventilou, comprovação que o documento já havia sido utilizado. Examinando os DANFEs que compõem a autuação, não se verifica nenhum vestígio que levasse o transportador a saber que aquele documento estava sendo reutilizado, como por exemplo carimbo de passagem por postos fiscais de fronteira ou do percurso, ou ainda, confirmação do recebimento da mercadoria.

A inidoneidade discutida nesta acusação fiscal se sustenta exclusivamente no lapso temporal existente entre a emissão dos documentos fiscais e a efetiva saída da mercadoria, não sendo, portanto, verificável de plano pelo transportador.

Ademais, não há, na legislação vigente, qualquer norma estipulando prazo máximo entre esses dois eventos (emissão da nota e saída da mercadoria), muito menos atribuindo a inidoneidade pela sua inobservância.

Nesse sentido, a alegação da inidoneidade do documento fiscal implica na presunção de que a transportadora teria praticado ato omissivo e não verificado corretamente os DANFEs que acobertaram a operação.

A meu ver, o recorrente recebeu a mercadoria e os DANFEs emitidos pela Embaré, com base nisso, efetuou o transporte. Não tem ele o ônus fiscalizatório, até porque lhe falece competência para tanto, de averiguar se os DANFEs eram ou não idôneos, ainda mais, em se tratando de

idoneidade tão somente por divergência na data da emissão e saída da mercadoria.

Pode ele conferir a existência do documento fiscal, mas sua adequação à legislação tributária é responsabilidade da empresa emitente do documento, sendo o ônus fiscalizatório, por óbvio, da Fazenda Pública. Isto porque não é a transportadora quem preenche os documentos fiscais, não podendo, destarte, ser responsável por fato estranho a sua esfera de atuação.

Não há como presumir a participação do recorrente na suposta tentativa de fraude ao Fisco, pois não há provas contundentes que levem à conexão entre a inidoneidade dos documentos e atos ou omissões da empresa transportadora. O que nos leva à ilegitimidade passiva do recorrente para figurar como responsável pela conduta infratora, ocasionando a nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 18, do RPAF/99.

Ante o exposto, opino pela decretação, de ofício, da NULIDADE do Auto de Infração, por ilegitimidade passiva, julgando PREJUDICADO o Recurso Voluntário.

VOTO DISCORDANTE

Discordo, com a devida *venia*, do entendimento da ilustre Relatora, quanto a sua Decisão de julgar PREJUDICADO o Recurso Voluntário e decretar de ofício a NULIDADE do Auto de Infração.

Da análise das peças processuais, verifica-se que o cerne da questão é o fato de que o fisco entende que os DANFE nºs 67927 e 67928, constando 2.900 sacos de leite em pó Camponesa, objeto da exação fiscal, foram reutilizadas e, portanto, são inidôneos, haja vista que foram emitidos em 15/03/2012 e acobertavam nova operação em 23/03/2012, sendo o imposto exigido do transportador, na qualidade de responsável solidário, previsto no art. 6º, III, “d”, da Lei nº 7.014/96.

O deficiente aduz não haver qualquer prova da reutilização das notas fiscais, não lhe cabendo o ônus da prova negativa, do que diz 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. Como prova de sua alegação, anexa documento objetivando demonstrar a vinculação do Pedido de Compra (fl. 68), ocorrido em 15/03/2012, com os DANFE, emitidos na mesma data, os quais devem ser considerados pela fiscalização, visto não existir na legislação prazo para se promover a saída de mercadorias após a emissão da nota fiscal, sendo improcedente a “presunção” apresentada pela fiscalização.

A legislação pertinente estabelece que o contribuinte emita o documento fiscal antes da saída das mercadorias. Contudo, no caso presente, se constata que o remetente emite a nota fiscal após a *análise da administração de vendas*, conforme quadro constante do documento intitulado pelo próprio deficiente como “Pedidos de Compra”, no qual consigna como observação a expressão: “EMBARQUE IMEDIATO”, consoante se pode comprovar à fl. 68 dos autos, apesar de decorrer 8 dias da data de emissão e a efetiva data de saída. Tal constatação depõe contra a alegação do autuado.

Conforme Parecer nº 15375/2009, emitido pela GECOT/DITRI, inexiste previsão legal determinando o prazo entre a emissão da nota fiscal e a data efetiva da saída da mercadoria do estabelecimento emitente, devendo esse assunto ser tratado dentro da *razoabilidade* e de acordo com os fatores que influenciaram a operação.

No caso específico, vislumbro que seria *razoável* se o emitente dos DANFE comprovasse, através do livro de Registro de Estoque e de Controle de Produção, sua alegação de que *quando da emissão do documento fiscal, não existe o produto necessário em estoque*. Não se trata de prova negativa, como alega o recorrente, porém afastaria a conclusão lógica da reutilização dos documentos fiscais. Também, seria *razoável* que o remetente das mercadorias, antes da emissão das notas fiscais, verificasse se existe em estoque a mercadoria a ser vendida.

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

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.

Por fim, inerente 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 apurada, não sendo essa esfera administrativa competente para avaliar a sua constitucionalidade.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, decretar **NULO** o Auto de Infração nº 217449.0306/12-9, lavrado contra **JLI TRANSPORTES LTDA**.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes, Álvaro Barreto Vieira, Oswaldo Ignácio Amador, Maria Auxiliadora Gomes Ruiz, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo.

VOTO DISCORDANTE – Conselheiro: Fernando Antonio Brito de Araújo.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS