

A. I. Nº - 232421.0219/12-0  
AUTUADO - EMPRESA DE TRANSPORTES ATLAS LTDA.  
AUTUANTE - DEGINALDO DOS SANTOS DEZIDÉRIO  
ORIGEM - IFMT – DAT/NORTE  
INTERNET - 22/08/13

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0125-05/13**

**EMENTA:** ICMS. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. RETORNO DE MERCADORIAS SEM OBSERVÂNCIA DE FORMALIDADES PRESCRITAS EM LEI. Para que o documento fiscal se torne inidôneo, é preciso que contenha irregularidade de tal monta que o torne imprestável para os fins a que se destine. Quanto à validade do documento fiscal, se vencido, não cabe ao Estado da Bahia o direito de autuar, uma vez que, no caso específico, caberia aos Estados envolvidos na transação comercial (Pernambuco e São Paulo), pois do contrário ferir-se-ia o princípio da extraterritorialidade, positivado no art. 102 do Código Tributário Nacional. Infração elidida. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

No Auto de Infração lavrado em 14/03/2012, foi efetuado lançamento de imposto no valor de R\$38.417,06, acrescido de multa de 100%, em razão da utilização de documento fiscal mais de uma vez, para acobertar operação de devolução de mercadorias.

A impugnante apresenta defesa à fls. 54/58, onde diz que não pode se conformar com os termos da autuação, devendo desde logo ser cancelado o Auto de Infração que lhe foi imposto. Que o motorista condutor apresentou à fiscalização os Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica - DANFE, de nºs 159485 e 159487 e o Documento Auxiliar de Conhecimento de Transporte Eletrônico - DACTE, nº 7586, bem como cópias dos pedidos de prorrogação do prazo de validade das notas fiscais.

Que houve uma falha da SEFAZ/PE em devolver à transportadora os pedidos de revalidação do prazo de validade das notas, sem o respectivo carimbo da Diretoria Geral de Fiscalização em Trânsito. Que tal falha foi não foi percebida pelo setor de expedição da filial de Recife, que não notando a ausência do carimbo de prorrogação do prazo de validade no corpo dos DANFE nºs 159485 e 159487, despachou as mercadorias em devolução.

Que a SEFAZ/PE, reconhecendo a falha, declara a conferência com o original e apõe o carimbo no ofício que solicitava em 05/03/2012, a prorrogação do prazo de validade da notas fiscais.

Que esses foram os verdadeiros fatos ocorridos, sem que houvesse qualquer intuito de fraude. Quando muito, uma simples falha formal do setor operacional da filial Recife que, acompanhando a falha da SEFAZ/PE, deixou de anotar no verso das notas fiscais os motivos da devolução, e não anexou o original do pedido de prorrogação do prazo de validade das notas fiscais a permitir a operação, como orientado pelos artigos 636, II, letra “a” do RICMS/BA.

Destaca ainda que, no transporte em devolução não foram causados quaisquer prejuízos ao Estado, e foram atendidas as disposições do artigo 654 § 1º, do Regulamento do ICMS. Que diante dos fatos e das provas carreadas, não pode ser mantida a penalização, e se outro for o entendimento, que se atenda apenas pela falta de cumprimento de obrigação acessória.

Que por fim, vem a impugnante demonstrar a inexistência de má-fé ou dolo, invocar a aplicação ao caso em tela da interpretação benigna da lei, de que fala o Código Tributário Nacional em seu artigo 112, no que concerne à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão de seus efeitos, eis que não houve para o caso, qualquer intuito de fraude.

Pelo exposto, aguarda seja acolhida a presente defesa, afastando a pretensão punitiva revelada pelo Auto de Infração retromencionado, por ser medida de inteira justiça.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 77/79, onde afirma que a alegação do autuado pela improcedência do Auto de Infração, não se faz verdadeira, pois se trata de mercadoria em situação irregular, por estar acompanhada de documentação fiscal inidônea.

Que a Nota Fiscal Eletrônica, NF-e, é disciplinada pelo Protocolo ICMS 10/07 e suas alterações, e neles estão contidos todos os requisitos e obrigatoriedades para emissão, circulação e cumprimento de obrigações principal e acessória da NF-e e do DANFE.

Que o autuado não conseguiu provar através de documentos, a devolução das referidas mercadorias, visto que a PANARELLO recebe as mercadorias à fl. 11, conforme CTRC em anexo, e não houve devolução das mesmas como determina o Ato COTEPE.

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

Que disciplina o Ajuste do SINIEF 07/05, cláusula quarta §1º, combinado com o § 2º, que considera-se inidôneo o documento fiscal, ainda que formalmente regular, se 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.

Que o autuado em sua defesa não consegue anexar sequer um documento que tenha um carimbo, comprovando a devolução pelo destinatário das referidas mercadorias, visto que até a página 39 os documentos foram anexados pelo Fisco da Bahia, detalhando e mostrando espelhos dos procedimentos adotados por outros veículos que transitaram pelo percurso.

Requer que o Auto de Infração seja julgado PROCEDENTE, pois o autuado não atendeu às novas regras dos Atos do Conselho Técnico Permanente - COTEPE, em vigor.

## VOTO

O Auto de Infração foi lavrado com perfeita obediência às formalidades inerentes à fiscalização do trânsito de mercadorias, com termo de apreensão e os demais documentos comprobatórios da ação fiscal. Assim, não constato vícios formais que ensejam a nulidade do procedimento.

Pelo que consta no relatório, as mercadorias transitavam entre os estados de Pernambuco e São Paulo, conforme comprovam os documentos às fls. 12/16 (DANFE nº<sup>s</sup> 159485 e 159487), com data de emissão em 08.12.2011 e o Documento Auxiliar de Transporte Eletrônico – DACTE do dia 09/03/2012 à fl. 11, relativo ao frete entre o estado de origem (Pernambuco) e o estado de destino (São Paulo), quando o transportador foi interceptado pela fiscalização de trânsito da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, no Posto Fiscal João Durval Carneiro.

Em razão das notas que acobertavam as mercadorias, em verdade, registrarem uma operação de remessa feita de São Paulo para Pernambuco no final do ano anterior, e naquele momento estarem sendo utilizadas novamente para o retorno das mesmas mercadorias até o estado de origem (São Paulo), considerou o autuante, que os documentos fiscais eram inidôneos porque não atendiam às formalidades previstas em lei para a operação de retorno ou devolução. Tais formalidades eram: primeiro, que as notas haviam ingressado no estabelecimento de destino e

pelas normas vigentes, deveria ser emitida nota fiscal de devolução da empresa adquirente; segundo, que em havendo o retorno sem aceite do destinatário, havia falta de registro no verso do documento fiscal, do motivo da não aceitação das mercadorias, e por último, ausência de revalidação dos documentos, cujos prazos de validade já haviam expirado.

A impugnante admite que houve falha no procedimento, por não fazer registrar o motivo do retorno, e que pediu prorrogação da validade dos documentos ao fisco pernambucano, mas também por falha do setor de expedição, fez a remessa das mercadorias de volta ao remetente, sem esperar a revalidação dos documentos fiscais. Como comprovação, à fl. 68 acosta cópia autenticada do pedido de revalidação das notas que foram objeto deste lançamento, por divergência do pedido, em 05/03/2012, período anterior à ação fiscal, mas com deferimento pela autoridade fazendária em 03/04/2012, data posterior à lavratura do Auto de Infração, que ocorreu em 14.03.2012.

O autuante cita ainda o fato de que há comprovação do ingresso das mercadorias no estabelecimento do destino, conforme comprovante às fls. 27/28, em 16/12/2011, e que, portanto, deduz-se que o procedimento correto seria a emissão de uma nota fiscal de devolução da PANARELLO, e não o retorno com a utilização das mesmas notas fiscais que serviram para acobertar a operação de venda, que só devem ser utilizadas quando não são aceitas no destino, e, portanto sem ingresso no estabelecimento que efetuou a compra. Assim, esclarecidos os pormenores da ação fiscal, passo ao julgamento do processo.

Primeiro, é preciso verificar se a operação efetuada era mesmo um retorno de mercadorias não aceitas pelo destinatário ou uma devolução, que deveria ser efetuada mediante emissão de nota fiscal pela empresa adquirente.

O autuante diz que à fl. 11 há comprovação de recebimento do destinatário. Observa-se que no documento apontado, a nota fiscal citada no conhecimento de transporte difere das que estão autuadas, porque provavelmente não houve erro no pedido (Nota Fiscal nº 159718), que foi aceita e não houve devolução. Não há o mesmo indicativo em relação às notas que constam na autuação. Assim, descarto a situação como sendo uma devolução, e entendo como sendo retorno de mercadorias não aceitas pelo destinatário.

Vejamos o que diz a legislação baiana, a respeito da operação de retorno de mercadorias não entregues ao destinatário:

*Art. 636. Nas hipóteses de devolução ou de retorno de mercadorias ou bens:*

*I –(...);*

*II - no retorno de carga que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário:*

*a) o Conhecimento de Transporte originário poderá servir para acobertar a prestação de retorno ao remetente, desde que, antes de se iniciar o retorno, seja feita observação dessa circunstância nas 1<sup>as</sup> vias dos documentos relativos à carga e à prestação do serviço (Conv. SINIEF 06/89 e Ajuste SINIEF 01/89);*

*b) a mercadoria retornará acobertada pela Nota Fiscal originária, atendido o disposto no § 1º do art. 654*

*Art. 654(...)*

*§ 1º: O transporte da mercadoria em retorno será acompanhado pela própria Nota Fiscal originária, em cuja 1<sup>a</sup> via deverá ser feita observação, antes de se iniciar o retorno, pela pessoa indicada como destinatária ou pelo transportador, quanto ao motivo de não ter sido entregue a mercadoria: recusa de recebimento, falta de localização do endereço, mercadoria fora das especificações, estabelecimento fechado ou inacessível, ou outro qualquer, devendo a mencionada observação ser feita, sempre que possível, no quadro "Dados Adicionais", no campo "Informações Complementares", ou, não havendo espaço suficiente, no quadro "Dados do Produto".*

Cotejando os elementos fáticos descritos, com a legislação em vigor à época, constato que houve mesmo discordância entre o procedimento efetuado pela impugnante e as formalidades prescritas em lei. Os documentos que acompanhavam a mercadoria em retorno foram emitidos pela empresa paulista 03 meses antes da ação fiscal, e sem revalidação até o momento da lavratura do Auto de Infração, sendo que o pedido nesse sentido foi feito à Secretaria de Fazenda de

Pernambuco em 05/03/2012, mas só foi deferido em 03/04/2012, ou seja, 20 dias após a ação fiscal, e não havia o motivo do retorno no verso dos documentos. Resta então verificar se as ausências dessas formalidades são suficientes para os documentos serem considerados inidôneos, fazendo-se a inteligência do art. 209 do RICMS/BA 97:

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

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

*II - não for o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação, a exemplo de "Nota de Conferência", "Orçamento", "Pedido" e outros do gênero, quando indevidamente utilizado como documentos fiscais;*

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

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

*V - não se referir a uma efetiva operação ou prestação, salvo nos casos previstos neste Regulamento;*

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

*VII - for emitido por contribuinte:*

*a) fictício ou que não estiver mais exercendo suas atividades;*

*b) no período em que se encontrar com sua inscrição desabilitada no CADICMS;*

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

Constatou que a inidoneidade reivindicada pelo autuante está configurada nos incisos I e III do art. 209, pelo fato dos documentos no momento da ação fiscal, não descreverem a perfeita indicação da operação (retorno por falta de aceite no destino) e também estarem com o prazo de validade vencido. Assim, pelo que foi exposto não há dúvidas que os documentos continham irregularidades no aspecto formal no momento da ação fiscal.

No entanto, o parágrafo único do art. 209 relativiza a inidoneidade de documentos fiscais nos casos dos incisos I, III e IV, não bastando que estejam ausentes estas formalidades exigidas, devendo também o documento ser imprestável ao fim a que se destina. Analisemos então, esta ressalva feita pelo legislador.

Na legislação tributária, constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo, e a responsabilidade pelo seu cometimento é objetiva, pois independe da intenção do infrator.

Contudo, não percebo neste processo administrativo, embasamento jurídico que possa sustentar a ação fiscal, pois a operação transcorreu, em princípio, com uma conduta jurídica aceitável, sendo os documentos fiscais emitidos dentro dos parâmetros legais, por contribuinte inscrito, com identificação do emitente e do destinatário e a perfeita descrição das mercadorias e o respectivo destaque do imposto. As infrações apontadas (não expor o motivo da recusa do recebimento da mercadoria no verso da 1<sup>a</sup> via das Notas Fiscais e prazos de validade vencidos), não constituem motivos suficientes para a inidoneidade dos documentos fiscais, devendo-se observar outros elementos, de forma que o conjunto probatório aponte em caráter incontestável para a inidoneidade da documentação.

Tais exigências formais visam dar segurança jurídica à operação. Contudo, sua simples ausência não pode caracterizar lesão à Fazenda Pública ou intuito de fraude. Para que o documento fiscal se torne inidôneo, é preciso que contenha irregularidade de tal monta que o torne imprestável para os fins a que se destina. O fato de não constar o motivo da devolução, não impede, por exemplo, que a empresa emitente, ao receber de volta a mercadoria com a nota fiscal em retorno, dê entrada em seu estabelecimento, efetuando-se o estorno da venda.

Quanto à validade do documento fiscal, constata-se que houve a revalidação após a lavratura do Auto de Infração, convalidando o pedido efetuado antes da saída das mercadorias em Pernambuco, mas mesmo que não houvesse tal pedido, não caberia ao Estado da Bahia o direito de autuar, uma vez que, no caso específico, somente os estados envolvidos na transação comercial, (Pernambuco e São Paulo), tem legitimidade para tal, comprovando-se em eventual fiscalização pelo Fisco destes estados, que estas operações sem o cumprimento de formalidades legais, de fato se constituíram em fraude, e trouxeram prejuízos ao erário. Julgar procedente este lançamento tributário efetuado pelo Fisco da Bahia ferir-se-ia o princípio da extraterritorialidade, exposto no art. 102 do Código Tributário Nacional - CTN, pois se prejuízo houvesse, seria para os estados envolvidos na operação.

Os fatos descritos levam à conclusão, pela análise do conjunto probatório, que não ficou comprovado dolo, fraude ou simulação, nem tampouco prejuízo à Fazenda Pública do Estado da Bahia, em decorrência do trânsito de mercadorias destinadas a outro estado, por mero erro formal da documentação.

Além disso, a comprovação do pedido de revalidação dos documentos em 05/03/2012, data anterior à saída das mercadorias da origem, prova a boa-fé do impugnante, assim como ficou comprovada a entrada das mercadorias constantes no documento fiscal à fl. 28, no Estado de Pernambuco, não sendo razoável supor, por exemplo, que houvesse intuito de se acobertar uma operação interna, neste Estado, com utilização de documento de retorno de outra unidade da Federação, com intuito de sonegar imposto ao Estado da Bahia. O lançamento tributário baseado em tal suposição é desprovido de legalidade, vez que não se pode lançar tributo por presunção, sem expressa previsão em lei.

Assim, entendo que não ficou provada a inidoneidade dos documentos fiscais, além do que, há manifesta ilegitimidade ativa do Estado da Bahia para efetuar o lançamento do tributo.

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232421.0219/12-0, lavrado contra **EMPRESA DE TRANSPORTES ATLAS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de agosto de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR