

PROCESSO - A. I. Nº 217449.0117/13-0
RECORRENTE - M.K. ELETRODOMÉSTICOS MONDIAL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0297-03/13
ORIGEM - IFMT - DAT/NORTE
INTERNET - 02/04/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0053-12/14

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÃO REALIZADA COM NOTA FISCAL CONSIDERADA INIDÔNEA. NULIDADE. Não restou comprovada a inidoneidade dos documentos fiscais assim como a ocorrência de reutilização do referidos documentos. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração *Nulo*. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 31/01/2013 no trânsito das mercadorias, para cobrar ICMS e multa no valor de R\$15.506,76, em decorrência do cometimento da seguinte infração, abaixo transcrita:

Infração 01: Utilização de documento fiscal mais de uma vez para acobertar operação ou prestação.

Consta às fls. 04, Termo de Ocorrência Fiscal com a seguinte descrição dos fatos:

“Aos dias e horas do mês do ano corrente, no exercício regular das funções fiscalizadoras, constatamos irregularidades no veículo placa JPA 8904 que transportava 975 ventiladores constantes dos Danfes chaves:

Nº 213680 chave 29130107666567000140550010002136801002136803

Nº 213681 chave 29130107666567000140550010002136811002136819

Nº 213682 chave 29130107666567000140550010002136821002136824, emitidos em 16/01/2013. Sendo considerados INIDÔNEOS por reutilização fraudulenta em 28/01/2013, após o prazo legal para cancelamento ou circulação do DANFE, conforme data de saída manuscrita nos Danfes. Em desacordo com o Protocolo do ICMS 10/07, Ajuste do SINIEF, ato Cotepe 33/08 e Parecer GECOT/DITRI 15375/09 E Parecer 03721/12.

E como prova do ilícito fiscal foi feita a apreensão das Mercadorias e do Danfes”

Foram apresentadas Defesa administrativa tempestiva às fls. 25 e 26, contestando a reutilização do DANFE e pugnando pela improcedência da autuação, bem como Informação Fiscal às fls. 36 a 39, rebatendo as teses recursais e clamando pela procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 3ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela Procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

“VOTO

Na primeira informação fiscal, o autuante disse que o autuado tomou ciência do Auto de Infração em 31/01/2013 e, considerando que a impugnação foi protocolada em 01/03/2013, apresentou o entendimento de que ficou configurada a intempestividade da defesa. Por isso, afirmou que deveria ser lavrado o Termo de Revelia e encaminhado o PAF para inscrição do débito em dívida ativa.

Conforme estabelece o art. 22 do RPAF/BA, “os prazos processuais serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o dia do vencimento”. No caso em exame, o autuado tomou ciência em 31/01/2013 e apresentou impugnação em 01/03/2013. Computando-se o prazo de trinta dias a partir de 01 de fevereiro, constata-se que a defesa foi apresentada no prazo legal, e não se configurou a intempestividade alegada pelo autuante.

No mérito, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, tendo em vista que foram constatados 975 ventiladores acompanhados pelos DANFEs de números 213680, 213681 e 213682, emitidos em 16/01/2013, sendo considerados inidôneos em razão de sua utilização em 28/01/2013, após o prazo legal para cancelamento

ou circulação do Danfe, conforme data de saída manuscrita consignada no campo próprio do documento fiscal e respectivo Conhecimento de Transporte nº 034224, à fl. 08 do PAF.

Conforme art. 82 do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012, a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela Secretaria da Fazenda, antes da ocorrência do fato gerador (Ajuste SINIEF 07/05).

Quanto à validade do DANFE, o ATO COTEP/ICMS Nº 33, de 29/09/2008, que dispõe dos prazos de cancelamentos de NF-e, estabelece no art. 1º, com redação dada pelo Ato COTEP/ICMS 13/10, efeitos a partir de 10/01/2011: “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”.

O art. 92 do RICMS-BA/2012, igualmente prevê que o emitente poderá solicitar o cancelamento em prazo não superior ao máximo definido em Ato COTEPE, contado do momento em que foi concedida a respectiva Autorização de Uso, desde que não tenha havido a circulação da mercadoria.

Observo que embora a legislação não especifique a data exata da saída da mercadoria, estabelece que a autorização de uso da NF-e é antes da ocorrência do fato gerador, e a data da saída, neste caso, deveria ser apostila quando da emissão da NF-e, haja vista que não poderia ser admitida aposição de data de saída a caneta ou por outro meio que não o eletrônico.

A GECOT/DITRI, órgão desta SEFAZ que tem competência legal para responder a consultas referentes à interpretação da legislação estadual, se posicionou no sentido de que a data de saída não deve ultrapassar a data prevista para cancelamento da NF-e, conforme PARÉCER Nº 1375/2009, e não poderia ser diferente, haja vista que o emitente pode 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 circulação da mercadoria ou prestação de serviço (art. 1º do ATO COTEP/ICMS Nº 33, c/c art. 92 do RICMS-BA/2012).

Se no mencionado prazo não ocorreu a circulação da mercadoria, deveria a NF-e ser cancelada, para emissão posterior na data da efetiva saída da mercadoria, o que não ocorreu no presente caso, tornando o documento fiscal imprestável para a operação realizada.

Fato agravante foi comentado pelo autuante na informação fiscal. Nos Danfes objeto da autuação, a data de saída foi colocada manualmente.

Vale salientar que de acordo com a Cláusula décima terceira-A do Ajuste SINIEF 07/2005, “As informações relativas à data, à hora de saída e ao transporte, caso não constem do arquivo XML da NF-e transmitido nos termos da cláusula quinta e seu respectivo DANFE, deverão ser comunicadas através de Registro de Saída”. Sua transmissão poderá ser realizada por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pela administração tributária (§ 4º), estando previsto no § 7º desta mesma cláusula: “Caso as informações relativas à data e à hora de saída não constem do arquivo XML da NF-e nem seja transmitido o Registro de Saída no prazo estabelecido no “Manual de Orientação do Contribuinte” será considerada a data de emissão da NF-e como data de saída”.

Concluo que está correta a autuação, por considerar a inidoneidade do documento apresentado e não acolho as alegações defensivas, tendo em vista que autuado apresentou DANFE fora do prazo legal para circulação ou cancelamento, em desobediência às normas vigentes que instituíram nacionalmente a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE (Ajuste SINIEF 07/2005) e seu cancelamento (ATO COTEPE 33/2008) e RICMS/BA/2012, sendo devido o imposto exigido no valor de R\$7.753,39.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Irresignado com o julgamento proferido pela Primeira Instância, a Empresa apresenta Recurso Voluntário (fls. 56 a 73), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada.

Após relatar que até o momento o Recorrente não fora intimado, sendo então tempestivo o presente Recurso, clama que as comunicações dos atos processuais sejam também endereçadas ao Patrono do Sujeito Passivo, através de mensagem eletrônica e carta registrada com Aviso de Recebimento para endereço indicado na sua petição.

Em seguida, passa ao debate das questões preliminares.

Aduz que o Auto de Infração é nulo devido à falta de provas do ilícito tributário. Colaciona doutrina da prof. Fabiana Del Padre Tomé, acerca “do dever de provar atribuído à Administração Pública no âmbito dos Autos de Infração que visam à constituição de créditos originários de

tributos” , como também transcreve os artigos 15, 39 e 41 do RPAF/BA

Lembra que a presente autuação “*acusa o contribuinte de utilizar os documentos fiscais apreendidos no momento da fiscalização mais de uma vez para acobertar operações ou prestações distintas*”.

Consoante a descrição dos fatos que colaciona, assevera que se trata de acusação “quanto ao cometimento de conduta fraudulenta”. Neste ponto, lembra que a fraude é um ilícito bastante grave “*definido pelo art. 72, da Lei nº 4.502/64, como ‘toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento’*”. Adiante, comenta que o cometimento da fraude caracteriza crime contra a ordem tributária (art. 1º, da Lei nº 8.137/90) “jamais poderá ser presumida, sendo sua prova essencial para a subsistência da autuação”.

Nesta toada, afirma que o Fiscal Autuante “não logrou êxito na comprovação de qualquer conduta fraudulenta praticada pelo Recorrente, até mesmo porque jamais existiu manobra adotada com intuito de sonegar tributos”. Afirma que a falta de comprovação da fraude gera a nulidade da autuação, por absoluta insegurança, asseverando que “*não existe um documento sequer que demonstre que os DANFE foram utilizados pelo Recorrente, indevidamente, para acobertar mais de uma operação*”.

Com esta conclusão, pergunta qual ou quais foram às operações pretéritas acobertadas pelos referidos DANFE’s, assegurando que a “*autuação não dá essa resposta, muito menos fornece provas materiais acerca da acusação levianamente lançada contra o contribuinte*”. Desta forma, aduz novamente que a falta de comprovação da conduta imputada gera a nulidade da autuação, por absoluta insegurança quanto ao próprio cometimento do ilícito tributário. Nesta senda, junta trecho do voto proferido pelo nobre julgador Helcônio de Souza Almeida, no Auto de Infração nº 436300.1106/12-0 (ACÓRDÃO JJF Nº 0140-03/13), “*lavrado em circunstâncias fáticas análogas às da presente autuação*”...

Observar que a Decisão recorrida não abordou a questão (a reutilização de documentos fiscais para acobertar operações ou prestações distintas), mas tão somente apontou vícios formais sem embasamento legal, que “*não levam à presunção de que houve reutilização de documentos fiscais*”. Logo, o ilícito tributário continua despido de qualquer comprovação.

Por fim, atenta ao fato de que “*empresas do porte do contribuinte Autuado e do destinatário das mercadorias*” pratiquem fraude.

Adiante, passa a discorrer sobre o mérito da autuação, afirmando que o documento fiscal é adequado e idôneo, que não existe prazo para circulação da mercadoria, na legislação vigente e que o intuito da fraude não fora caracterizado, sendo então a ocorrência vista nos autos um fato atípico.

Assegura que os documentos que instruem a autuação constituem prova, na verdade, do cumprimento, pelo Recorrente, de seus deveres tributários. Primeiramente aponta que “*não há qualquer divergência entre os dados constantes das notas fiscais e as mercadorias remetidas pelo Recorrente, ao respectivo adquirente*”, uma vez que, nos três DANFE apreendidos pela fiscalização de trânsito acobertavam exatamente as 900 mercadorias que estavam sendo transportadas (tipo de mercadoria, quantidade, modelo etc.), ou seja, “*estavam corretos na forma e no conteúdo, nada havendo que pudesse torná-los inidôneos*”.

Afirma, entretanto, que o “*único dado realmente levado em consideração pelo autuante, para atribuir ao Recorrente a prática de conduta fraudulenta e afirmar que houve utilização de documento que não é o legalmente exigido para a operação, consiste no lapso temporal entre a emissão das Notas Fiscais Eletrônicas e a efetiva saída das mercadorias*”.

Justifica tal lapso de tempo uma vez que “*os clientes de grande porte são detentores do poder de*

barganha junto às indústrias, inclusive de eletrodomésticos, e, por isso, estabelecem como deve dar-se a transação comercial por inteiro, desde a concretização da compra até a entrega da mercadoria". Em seguida fala que tais clientes "criaram o chamado AGENDAMENTO, que funciona da seguinte maneira: os representantes emitem os pedidos, encaminham para a fábrica, que, por sua vez, emite a Nota Fiscal eletrônica e encaminha para que seja agendado o dia e o horário para o recebimento".

Noutro giro, defende que inexiste na legislação qualquer prazo limite para dar saída à mercadoria após a emissão da Nota Fiscal Eletrônica. Diz que o Ato COTEPE/ICMS 33/2008, utilizado pela autuação e pela Decisão recorrida trata, exclusivamente, dos prazos de cancelamento de NF-e e de transmissão de NF-e emitida em contingência, conforme disposto no Ajuste SINIEF 07/05. Comenta que não é a hipótese dos autos, "pois não se está diante de cancelamento de notas fiscais fora do prazo, muito menos de documentos emitidos em contingenciamento".

Aponta que, da mesma forma, a cláusula décima-segunda do Ajuste SINIEF 07/2005, que reproduz, somente dispõe do prazo para solicitar o cancelamento do documento eletrônico.

Com este enfoque, assegura ser "totalmente inapropriado o uso desse prazo de 24 (vinte e quatro) horas como parâmetro para delimitar o lapso temporal que deve haver entre a emissão da nota fiscal e a saída da mercadoria" já que a norma fala que o termo aplica-se, unicamente, para o cancelamento e, desta forma, a "*interpretação extensiva é inadmissível, dado o elevado nível de insegurança jurídica que geraria para todos os contribuintes*".

Assegura que a própria DITRI, no Parecer nº 15375/2009, não estabeleceu que o prazo para saída da mercadoria seria de 24 (vinte e quatro) horas a contar da emissão da Nota Fiscal eletrônica, mas que "*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 influenciam a operação*".

Comenta que deve a fiscalização levar em consideração as peculiaridades do mercado e das operações de que se trata, o porte das empresas envolvidas, que, no caso, não tem qualquer aptidão para a sonegação, e a existência de indícios concretos de que esteja havendo burla à legislação tributária, com prejuízo para o Fisco, o que poderia ser feito através de uma auditoria nas indústrias com finalidade didática, não apenas arrecadatória. Pontualmente, colaciona ementa do Acórdão CJF nº 0439-13/13 e CJF Nº 0197-13/13 deste Conseg, sobre autuações idênticas.

Frisar que, no julgamento do Auto de Infração nº 233722.1109/12-8 (Acórdão 0439-13/13), também lavrado contra o ora recorrente, o representante da PGE/PROFIS presente à sessão manifestou-se favoravelmente à pretensão do contribuinte, conforme trecho do relatório que reproduz.

Passa a discorrer em relação à Cláusula Décima Terceira-A, do Ajuste SINIEF 07/2005. Com a transcrição de tal cláusula, afirma que a norma nela contida milita em desfavor da exigência, pois o dispositivo tanto "*traz normas de finalidade exclusivamente registral, não sancionando de inidoneidade qualquer documento fiscal, muito menos o DANFE cuja saída da mercadoria se dê em prazo superior a 24 horas da data da emissão*" como também admite claramente que a nota fiscal eletrônica seja emitida sem a indicação do momento da saída da mercadoria, tanto que tal dado conste do Registro de Saídas. Comenta que o Estado de Minas Gerais instituiu o Registro de Saída como ferramenta adicional à Nota Fiscal eletrônica para situações como a esta vivenciada nos autos.

Salienta que o transporte de todas as mercadorias vendidas pelo Recorrente é feita através de transportadores regulares, sendo emitidos os Conhecimentos de Transporte de Carga, o que leva a dizer que "eventual utilização dos mesmos DANFE para acobertar mais de uma operação, ainda que o transporte se dê por prestadores diversos, é plenamente detectável pelo Fisco, já que, sendo manual ou eletrônico o CTRC, o transportador é obrigado a informar todos os dados da notas fiscais" consoante determina a Cláusula Quinta, do Ajuste SINIEF 09/2007.

"Cláusula quinta O CT-e deverá ser emitido com base em leiaute estabelecido no MOC, por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pela administração tributária.

§ 1º O arquivo digital do CT-e deverá:

I - conter os dados dos documentos fiscais relativos à carga transportada;".

Por este prima, alega que a obrigação estabelecida no dispositivo citado, “*não apenas demonstra que a simples existência de lapso temporal entre a emissão da Nota Fiscal eletrônica e a saída da mercadoria jamais pode ser encarada como sinônimo de fraude, como também revela que o Fisco tem plena condição de obter as provas de que necessite para respaldar tão grave acusação, tudo, enfim, a impor a improcedência desta autuação*”.

No que tange a inserção de dados manuscritos no DANFE, relativos à data de efetiva saída das mercadorias, afiança que tal fato é insuficiente para justificar a autuação, pois:

- a) não há provas de que tenha sido o Recorrente a inserir referidos dados no DANFE, não se lhe podendo atribuir qualquer responsabilidade pelo fato;
- b) longe de demonstrar o intuito de fraude, a inserção da data manuscrita, ainda que pudesse ser atribuída ao sujeito passivo, confirmaria a sua boa-fé e a certeza de que a legalidade ampara o seu procedimento, já que não há prazo na legislação para que se dê saída à mercadoria após a emissão do DANFE; e, por último,
- c) é inquestionável que a simples inclusão da data de saída manuscrita não torna o documento inidôneo, porque não desvirtua a sua finalidade, consoante previsão expressa do parágrafo único, do art. 44, da Lei nº 7.014/96.

Por último, diz ser totalmente inverídica a afirmativa de que o Contribuinte teria reutilizado documentos fiscais para acobertar mais de uma operação ou prestação, pois, afirma que a “*operação alvo da fiscalização de trânsito foi a única que materializou a circulação das mercadorias indicadas nos três DANFE que acobertavam o transporte. Jamais, em momento algum, antes ou depois da autuação, o Autuado deu saída a mercadorias idênticas fazendo uso daqueles mesmos DANFE, acusação esta reprovável sob todas as óticas e que chega a ferir o patrimônio imaterial do estabelecimento, cujo bom nome foi construído a custo de muito trabalho*”.

Garante que todas as evidências existentes nos autos levam a conclusão totalmente diversa daquela a que chegou o preposto fiscal, eis que:

- a) em todos os DANFE foi indicado o contribuinte Autuado como responsável pelo transporte das mercadorias, o que guarda consonância com o CTRC existente nos autos;
- b) o CTRC faz expressa menção no sentido de que o transporte seria realizado pelo veículo de Placa JPA 8904, como de fato ocorreu e foi constatado pela própria fiscalização;
- c) as mercadorias foram apreendidas no Posto Fiscal Heráclito Barreto, que fica em Paulo Afonso/Ba, mais especificamente na BR 110, ou seja, no trajeto para o seu destino final que era o Estado de Pernambuco.

Ao final de seu petitório, requer:

- a) Sejam os atos processuais de intimação dirigidos, também, ao patrono do sujeito passivo, signatário da presente, através de mensagem eletrônica e carta registrada com Aviso de Recebimento;
- b) O acolhimento da preliminar de nulidade da autuação;
- c) No mérito, que se dê PROVIMENTO ao presente RECURSO VOLUNTÁRIO, para julgar Improcedente este Auto de Infração;
- d) A produção de todos os meios de prova em direito admitidos, com a juntada posterior de documentos e outros que se fizerem necessários no curso deste processo;
- e) A realização de diligência.

Não houve manifestação da PGE/PROFIS, devido ao valor da causa e, em seguida, os autos formam remetidos a Secretaria deste CONSEF para julgamento.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3^a JJF que julgou procedente o Auto de trânsito lavrado pela suposta reutilização de documento fiscal para acobertar operação ou prestação.

O Recorrente muito bem expôs em seu Recurso sua irresignação tanto pela falta de provas do ilícito tributário, como questão de nulidade, quanto a atipicidade do fato verificado nos autos, como questão de mérito.

Entendo que merece guardada as súplicas recursais.

Aliás, a questão deste Auto de Infração é idêntica àquela já discutida na 3^a Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão CJF Nº 0439-13/13, cujo excelente voto vencedor, da lavra do conselheiro Leonardo Baruch Miranda de Souza, peço *venia* para reproduzi-lo a seguir, *verbo ad verbum*:

"O presente PAF decorre de exigência fiscal que imputa ao recorrente a "Utilização de documento que não é o legalmente exigido para a operação" constando, na descrição dos fatos do Auto de Infração, que foram constatadas diversas mercadorias acompanhadas por DANFEs de numeração 201101 a 201109, emitidos pelo autuado em 22/11/2012, "utilizados com intuito de fraude em 28/11/2012", sendo a operação acobertada por documentação fiscal inidônea, após o prazo de cancelamento ou circulação dos DANFEs, em desacordo com o Ajuste SINIEF, Ato Cotepe 33/2008 e Parecer GECOT/DITRI 15375/2009 e Parecer 03721/12.

Inicialmente, entendo que a imputação é nula de pleno direito, por não trazer qualquer elemento de prova capaz de justificar a acusação levada a efeito.

É importante observar que o Auto de Infração imputa ao contribuinte a prática de uma fraude, consistente em utilizar documentação fiscal inidônea para acobertar determinadas operações. Ocorre que nenhum elemento de prova foi apresentado pelo ilustre autuante para demonstrar o suposto embuste perpetrado pelo recorrente.

Analisando os documentos acostados ao Auto de Infração, em especial os DANFEs tidos como inidôneos, não identifico qualquer vício capaz de embasar a acusação de fraude apontada pelo autuante. Do contrário, observo que os DANFEs de fls. 05 a 07 atendem todos os requisitos legais, não incorrendo em qualquer das hipóteses de inidoneidade previstas no art. 44 da Lei nº. 7.014/96, abaixo transcrita:

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

I - valor comercial da mercadoria o seu valor de venda no local em que for apurada a infração, o constante no documento fiscal ou o arbitrado pela fiscalização, conforme dispuser o regulamento;

II- inidôneo o documento fiscal que:

- a) omitir indicações;*
- b) não seja o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação;*
- c) não guardar os requisitos ou exigências regulamentares;*
- d) contiver declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou contiver rasura ou emenda que lhe prejudiquem a clareza;*
- e) não se referir a uma efetiva operação ou prestação de serviços, salvo nos casos previstos em regulamento;*
- f) embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude;*
- g) for emitido por contribuinte:*

1 - fictício ou que não estiver mais exercendo suas atividades;

2 - no período em que se encontrar com a inscrição desabilitada.

Tocante à hipótese da alínea "d" acima, que considera inidôneo o documento que contiver declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou contiver rasura ou emenda, entendo que não se aplica ao caso em tela. Isso porque, não se pode considerar que a aposição da data de saída física da mercadoria, lançada por escrito no corpo do DANFE seja considerada uma "rasura", pois se trata apenas da inclusão no documento de uma informação importante, relativa à data de saída física, que no caso em apreço, difere da data de emissão da nota fiscal, por força dos procedimentos comerciais adotados pela empresa e seus clientes. Tal aposição não desnatura a essência do documento fiscal, pois visa ampliar as informações constantes no aludido documento,

em nada prejudicando sua clareza e conteúdo.

É importante observar que a redação da alínea “d” do art. 44 citado adrede é clara ao estabelecer que somente será considerado inidôneo o documento cuja declaração inexata, ilegível, rasura ou emenda, prejudique sua clareza. Assim, mesmo que fosse considerada como “rasura”, a aposição da data de saída lançada por escrito no DANFE não gera qualquer prejuízo à compreensão do documento; do contrário, amplia o rol de informações nele contidas.

Tanto é assim que o nobre autuante sequer utilizou a questão da suposta rasura como causa de inidoneidade dos documentos apreendidos. A tese adotada pelo ilustre fiscal é no sentido de que a fraude estaria relacionada à data de emissão dos DANFEs, em suposto desacordo com o Ajuste SINIEF, Ato Cotepe 33/2008 e Parecer GECOT/DITRI 15375/2009 e Parecer 03721/12.

Nesse particular, observo que a acusação é equivocada, pois ainda que se admitisse a inobservância de eventual prazo previsto na legislação – que sequer existe, tal fato não estaria enquadrado em nenhuma das hipóteses de inidoneidade previstas no art. 44 da Lei 7.014/96, tampouco existe qualquer elemento que sugira a prática de uma fraude pelo recorrente.

Cumpre esclarecer que no processo administrativo fiscal se aplica a regra geral de direito processual prevista no art. 333 do Código de Processo Civil, pela qual incumbe à parte demandante o ônus de provar o fato constitutivo de seu direito, enquanto à parte demandada incumbe provar os fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da parte adversa. Vejamos:

Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Tanto é assim, que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF, instituído pelo Decreto nº. 7.629/99 estabelece expressamente que os atos de lançamento deverão ser instruídos com os elementos que comprovem a ocorrência das infrações imputadas. Vejamos transcrição do art. 41º, in verbis:

Art. 41. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:

I- de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;

II- dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido.

Tal entendimento encontra amplo respaldo na doutrina, a exemplo de HUGO DE BRITO MACHADO que em sua obra “Mandado de Segurança em Matéria Tributária” (Ed. Dialética, S.Paulo, 2003, p. 272) oferece a seguinte lição:

O desconhecimento da teoria da prova, ou a ideologia autoritária, tem levado alguns a afirmarem que no processo administrativo fiscal o ônus da prova é do contribuinte. Isso não é, nem poderia ser correto em um estado de Direito democrático. O ônus da prova no processo administrativo fiscal é regulado pelos princípios fundamentais da teoria da prova, expressos, aliás, pelo Código de Processo Civil, cujas normas são aplicáveis ao processo administrativo fiscal. No processo administrativo fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador.”

Por outro lado, a falta de elementos de prova capaz de justificar a exigência fiscal conduz a nulidade do lançamento, nos termos do art. 18, inciso IV, “a”, do RPAF, in verbis:

Art. 18. São nulos:

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

Diante do exposto, por inexistir qualquer prova da fraude alegada pelos ilustres autuantes ou de qualquer outra hipótese de inidoneidade nos documentos fiscais do recorrente, voto pelo provimento do Recurso voluntário, acolhendo a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

(...)

Verificada a identidade entre os Autos de Infração, tomo as mesmas razões esposadas no excelente voto do conselheiro Leonardo Souza, então na 3ª Câmara de Julgamento Fiscal, para dirimir a presente lide.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar NULO o Auto de Infração em epígrafe.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº 217449.0117/13-0, lavrado contra **M. K. ELETRODOMÉSTICOS MONDIAL LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS