

A. I. N° - 217449.0918/13-2  
AUTUADO - SALVADOR LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA.  
AUTUANTE - RAIMUNDO COSTA FILHO  
ORIGEM - IFMT DAT NORTE  
INTERNET - 25/03/2014

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0051-03/14**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÃO REALIZADA COM NOTA FISCAL CONSIDERADA INIDÔNEA. O autuado apresentou DANFE com o campo da data de saída preenchida manualmente 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). Infração caracterizada. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 28/09/2013, refere-se à exigência de R\$65.205,58 de ICMS, acrescido da multa de 100%, pela utilização de documento fiscal mais de uma vez para acobertar operação ou prestação.

De acordo com a descrição dos fatos, foi constatada a irregularidade no veículo de placa LLE 8986 que transportava 29.991 kg de Glifosate acompanhados dos DANFEs de números 43410 e 43411, emitidos pela empresa Monsanto do Brasil Ltda. em 10/09/2013, e DACTE de números 11990 e 12271, emitidos pelo autuado em 11/09/2013. Sendo considerados inidôneos por reutilização. Os Danfes e DACTE pertencentes ao veículo de placa SLT 1000 - SP, motorista Jurandir Barbosa, foram reutilizados no veículo de placa LLE 8986, motorista Erivelto Tiburcio Rosa para acobertar uma nova operação de mercadoria e prestação em 23/09/2013, conforme carimbo no Posto Fiscal nos documentos.

O autuado apresenta impugnação, fls. 42 a 52, discorre inicialmente acerca da descrição dos fatos constante do Auto de Infração e prossegue articulando as ponderações a seguir resumidas.

Sustenta que em momento algum agiu premeditadamente com dolo e, que por isso, não há que se falar em penalização em razão de sua conduta.

Afirma que o agente fiscal não pode autuar por simplesmente imaginar intuitivamente que as notas fiscais foram reutilizadas em outro veículo. Diz que ao contrário, a ação fiscal não detectou irregularidade alguma nos documentos analisados que possuía erro formal em seu preenchimento que poderia ser facilmente, como foi, regularizado. Assegura que as notas fiscais eletrônicas foram emitidas com erro sendo posteriormente corrigidas. Esclarece que a irregularidade encontrada consiste na não convergência entre os dados constantes dos Danfes e os conhecimentos de transportes. Afirma ser sendo justificada tal divergência pela impossibilidade de correção eletrônica dos conhecimentos, ficando assim com inconsistência de informações. Assinala que, por isso, a autuação deve ser anulada.

Tece comentários acerca do dever do fisco em buscar a verdade real dos fatos ressaltando que diante do caráter absolutamente vinculado do ato administrativo a tarefa da autoridade fiscal deve limitar-se a constatação dos fatos para verificação de sua efetiva ocorrência para evitar qualquer apreciação subjetiva e atuar nos estritos termos da lei.

Afirma que o princípio da verdade material deve orientar a atividade administrativa concernente à fiscalização que deve prevalecer sobre a verdade formal, bem como deve ter como corolário a aplicação dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório implementados mediante o devido processo legal previsto nos incisos LIV e LV do art. 5º da CF/88.

Reproduz ensinamento do jurista Celso Ribeiro Bastos para ilustrar que não é só em juízo que se impõem os procedimentos necessários à defesa do acusado.

Enfatiza que o regime vinculado a que se submete o ato administrativo impõe o exame minucioso, procedido no âmbito do devido processo legal, dos eventos ocorridos no mundo dos fatos, a fim de se verificar a motivação do agente. Acrescenta asseverando que não se pode admitir uma presunção subjetiva da autoridade fiscal possa embasar um auto de infração, desconsiderando de forma expressa todos os argumentos fáticos ora trazidos aos autos. Arremata assinalando que não deve prosperar a autuação por falta de abalizamento doutrinário e jurisprudencial.

Observa que o poder discricionário, conferido à administração para a prática de atos administrativos com liberdade na escolha de sua conveniência, oportunidade e conteúdo, é limitado, devendo ser compatível com o bem estar social ou com o próprio interesse do Poder Público, sendo-lhe vedado constituir qualquer obstáculo à realização dos objetivos do Estado ou da sociedade. Diz que no presente caso, resta claro que o critério arbitrário utilizado pelo autuante, acabou por lhe imputar infração que não cometera, haja vista que se encontrava de posse da carta de correção que não foi aceita pelo agente fiscal, que requisitou por meio eletrônico, o que ainda é impossível. Assevera ser ilegal lhe atribuir a penalidade de forma unilateral ferindo diversas garantias constitucionais. Arremata assinalando que a Administração Pública deve sempre pautar-se de acordo com os princípios constitucionais que lhe são inerentes, em especial ao da moralidade administrativa, razoabilidade, impessoalidade e eficiência.

Depois de afirmar que a motivação é obrigatória nos atos administrativos que afetam o interesse individual do administrado, reproduz o art. 37 da CF/88 e dos artigos 2º e 50 da Lei nº 9.784/99, que regula o Processo Administrativo no âmbito federal, para frisar que a multa aplicada não possui motivação, pois apenas se limitou a dar o enquadramento da conduta. Assegura que o tratamento adotado apenas enquadra legalmente e de forma genérica não analisando os pressupostos dos fatos. Enfatiza que não há que se falar em penalização, uma vez que não houve motivação que a ensejasse, pelo contrário, afirma que cumpriu todas as obrigações tributárias principais e acessórias. Arremata destacando que não há dúvida que o ato administrativo vinculado em apreço está eivado de vício pela falta de motivação devendo ser nulo.

Requer também a nulidade da multa invocando o princípio do devido processo legal para asseverar que a multa só se torna exigível após todo o processo administrativo, onde seja assegurado o contraditório e a ampla defesa, pois caso contrário, está-se aplicando uma sanção sem o devido processo legal. E nessa esteira, trás a colação trechos dos ensinamentos dos mestres Helly Lopes Meirelles e Maria Sylvia Zanella Di Pietro para consubstanciar sua tese.

Afirma que a multa aplicada é inconstitucional, por assumir caráter de confisco devido ao seu exorbitante valor, ferindo o inciso IV do art. 150 da CF/88. Reproduz o art. 145, §1º da CF/88 para assinalar a importância da capacidade contributiva. Arremata destacando que a incidência da multa confiscatória por seu montante excessivo ou despropositado em razão de natureza da infração tributária, além de não ser permitida pela constituição, é afastada pelo própria diretriz da capacidade contributiva que obsta a imposição de penas que exorbitem a capacidade econômica dos indivíduos.

Sustenta que, no presente caso, todas as obrigações tributárias foram devidamente cumpridas, o autuante verificou todos os documentos e nada encontrou de irregular, fazendo cair por terra a presente autuação.

Conclui requerendo que seja julgado insubsistente o Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal, fls. 77 a 81, na qual, depois de descrever os fatos e sintetizar as razões de defesa apresentadas pelo impugnante, alinhou os seguintes argumentos em defesa da autuação.

Explica que o enquadramento legal da autuação afigura-se devidamente aplicado em vista do estatuído pelo art. 11, alínea “b” da LC 87/96, pois se tratando de mercadoria ou bem, em situação irregular, pela falta de documento fiscal, ou quando acompanhada de documentação fiscal inidônea, para efeito de cobrança do imposto, o fato gerador ocorre no local da operação que no caso presente se perpetrou no Estado da Bahia.

Depois de mencionar o art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF-BA/99, afirma que a alegação de nulidade da ação fiscal não procede, tendo em vista que nos autos constam todos os elementos suficientes para determinar com segurança a infração e o infrator. Destaca que a lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões concorrerem para o não recolhimento de tributos, sendo o sujeito passivo por solidariedade o transportador, citado os artigos 124 e 123 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 5º da LC 87/96, o art. 39, I, “d” do RICMS-BA/97 e a Súmula 03 do CONSEF.

Esclarece que a NF-e é disciplinada pelo Protocolo 10/07, Ajuste SINIEF e pelos Atos COTEPE, neles estão contidos todos os requisitos e obrigatoriedade para emissão, circulação e cumprimento de obrigações principal e acessória da NF-e e do Danfe.

Informa que a data de saída foi aposta manuscrita após o prazo previsto de circulação. Frisa que o objetivo do autuado era de reutilizar os Danfes para acobertar nova operação de mercadorias em desacordo com o Manual de Integração do Contribuinte, aprovado pelo Ato COTEPE nº 03/09, o qual disciplina que não pode haver divergências entre a NF-e e o Danfe e que não poderão ser impressos informações que não constem do arquivo da NF-e.

Afirma que a reutilização esta comprovada pela falta de data de saída nos Danfes, no arquivo XML, e a falta de registro de saída de acordo com o Manual de Integração do Contribuinte, previsto no Ajuste de SINIEF 07/05 para os Danfes sem data de saída, quando utilizados após a data de emissão. Observa que os Danfes foram reutilizados em 23/09/2013, não existindo justificativa alguma na defesa que ilida a falta de razoabilidade entre as datas de emissão e de saída dos Danfes em 10/09/2013 e a sua reutilização fraudulenta em 23/06/2013, para acobertar uma nova operação de mercadorias.

Assinala que não se confirma a alegação do autuado de que os Danfes estão dentro da regularidade, tendo em vista que foram utilizados após o prazo legal previsto no art. 1º do Ato COTEPE nº 33/2008, que não poderá ser superior a vinte e quatro horas o que equivale a um dia da expedição da autorização o prazo para circulação dos Danfes ou cancelamento, conforme Parecer GECOT/DITRI nº 15375/09.

Menciona que o Convênio S/N de 1970 veda a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadorias em seu art. 44, fora dos casos previstos nas legislações do IPI e de Circulação de Mercadorias e o Ajuste SINIEF 07/05, que institui a NF-e prevê a aplicação do citado convênio(Cláusula décima quarta), razão pela qual, diz entender haver prazo para cancelamento ou circulação. Enfatiza que o não atendimento dos dispositivos legais, o documento perde sua validade jurídica.

Assevera que a utilização de Danfes após o prazo legal e com nova data de saída manuscrita constitui vício insanável tornando-os imprestáveis para acobertar a circulação de mercadorias. Destaca que nem mesmo a Carta de Correção Eletrônica poderá ser usada para corrigir a data de saída ou de emissão consoante previsto no inciso III do §1º do art. 7º do Convênio ICMS S/N/70.

Enfatiza que o Ajuste SINIEF 05/05 na sua Cláusula Quarta, §2º combinada com o §1º disciplina que os vícios previstos no §1º, estabelece que não será considerado idôneo o documento fiscal

que tiver sido emitido ou utilizado com dolo, fraude, simulação ou erro, que possibilite, mesmo que a terceiro, o não pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida.

Observa que a utilização de documento fiscal inidôneo constitui uma infração de ação múltipla, contemplando várias condutas e que a ocorrência de uma ou várias condutas é suficiente para a tipificação e a exclusão de uma ou outra conduta não exclui a tipicidade da infração.

Arremata destacando que as legislações pertinentes à NF-e e ao Danfe prevêem que após a emissão do documento fiscal existe prazo para cancelar ou circular, e não ocorrendo qualquer das hipóteses, o documento fiscal perde a sua validade jurídica para o fim a que se destina.

Quanto à alegação defensiva de que “a multa de 100% do valor do imposto é confiscatória, afirma que não é verdadeira, pois assinala que é pacífico na doutrina e nos órgãos julgadores que somente se caracteriza confisco quando o valor crédito tributário for superior a 50% do valor da base de cálculo e que no caso em tela o valor do crédito tributário corresponde a 24% das mercadorias destinadas a Pernambuco.”

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Inicialmente cabe afastar a preliminar de nulidade do Auto de Infração suscitada pelo impugnante sob a alegação da falta de motivação e de que foram ofendidos os princípios da verdade material, do devido processo legal, da ampla defesa do contraditório. Eis que, resta nitidamente evidenciado nos autos que foram observados todos os pressupostos de validade do procedimento administrativo. Afiguram-se devidamente explicitado com clareza a fundamentação de fato e de direito, descrita a infração de forma objetiva e direta, apontando e discriminando os documentos fiscais, assim como indicando o embasamento jurídico.

Portanto, inexiste qualquer óbice nos autos que possa macular a formalização do lançamento, haja vista que não foi identificada violação alguma ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos autos pelo desembaraço em que o autuado enfrentou todos os aspectos da acusação fiscal em sua impugnação.

Assim, por não vislumbrar nos autos qualquer vício que possa inquinar de nulidade o lançamento tributário de ofício, considero ultrapassada a preliminar suscitada.

No mérito, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, tendo em vista que foram constatados 29.991 kg de Glifosate acompanhados pelos Danfes de números 43410 e 43411, emitidos em 10/09/2013, sendo considerados inidôneos em razão de não constar no campo próprio do Danfe e no arquivo da NF-e a data da saída das mercadorias, eis que, o referido campo foi preenchido manualmente com a aposição de carimbo. Registra ainda no termo de Ocorrência Fiscal, fl. 04, que os Danfes foram utilizados em 27/09/2013, e que o veículo que transportava as mercadorias de placa nº LLE 8986 no momento da apreensão não era o constante dos DACTE de nºs 11990 12271, cuja placa constante dos aludidos Danfes é a de nº LLE 1000.

A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), consoante definição constante do art. 82 do RICMS-BA/2012, 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 NFe, em prazo não superior a 24 horas, contado do momento em que foi concedida a respectiva Autorização de Uso

da NFe, 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](#)”.

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.

É bom frisar que apesar da legislação não especificar a data exata da saída da mercadoria, estabelece que a autorização de uso da NFe é antes da ocorrência do fato gerador, e a data da saída, neste caso, deveria ser apostada 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, como ocorreu no presente caso em que a data de saída foi colocada manualmente por meio de carimbo.

No Parecer nº 1375/2009, a GECOT/DITRI, órgão desta SEFAZ, se posicionou no sentido de que a data de saída não deve ultrapassar a data prevista para cancelamento da NF-e, 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).

Como se verifica no DACTE nº 11990, fl. 11, por meio do carimbo apostado em 23/09/2013 pela SEFAZ do Estado de Minas Gerais, no prazo acima mencionado não ocorreu a circulação da mercadoria, portanto, deveria a NFe 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.

A Cláusula décima terceira-A do Ajuste SINIEF 07/2005, estabelece expressamente que “*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*”.

Em sede defesa o impugnante, sem carrear aos autos qualquer comprovação, alegou que as notas fiscais eletrônicas foram emitidas com erro e que foram posteriormente corrigidas. Justificou a divergência entre os Danfes e os conhecimentos de transportes atribuindo a impossibilidade de correção eletrônica dos conhecimentos.

Concluo pelo acerto da autuação, por considerar a inidôneos os documentos fiscais que acobertavam a circulação das mercadorias constantes dos Danfes nºs 434410 e 43411, objeto da autuação. Entendo que restou patente a utilização irregular pelo autuado, transportador das mercadorias, dos Danfes sem a identificação da data de saída no campo próprio e na forma não permitida pela legislação, haja vista que a data fora apostada manualmente com carimbo e não consta no arquivo XML das respectivas NF-es. Ademais, também ficou evidenciado que, mesmo a data de saída de 10/09/2013, irregularmente apostada em carimbo nos Danfes, não converge e nem se compatibiliza com as datas apostadas por meio de carimbos nos Danfes pelas repartições fazendárias do trajeto, 23/09/2014, e com a data da apreensão das mercadorias. Agravado ainda pela irregularidade dos DACTE de nºs 11990 e 12271, nos quais constam como veículo transportador de placa nº SLT 1000, quando na realidade as mercadorias estavam sendo transportadas pelo veículo de placa nº LLE 8986, fl. 13. Portanto, os documentos fiscais que acobertavam as mercadorias por ocasião da apreensão encontravam-se em total 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.

Logo, é integralmente subsistente a autuação, sendo devido o imposto exigido no valor de R\$65.205,58.

Quanto ao argumento do impugnante de que não deve prevalecer a multa indicada no Auto de Infração por ser inconstitucional e assumir caráter confiscatório com base nos princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade e da capacidade contributiva, não acolho a referida pretensão, visto que a imposição fiscal em exame decorre de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, sendo vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos preconizados pelo art. 167 do RPAF-BA/99.

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

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217449.0918/13-2**, lavrado contra **SALVADOR LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$65.205,58**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso IV, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2014.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA