

**A. I. Nº** - 217449.0906/14-2  
**AUTUADO** - COOPERCARGO – COOPERATIVA DOS TRANSPORTADORES DE JOINVILLE  
**AUTUANTE** - RAIMUNDO COSTA FILHO  
**ORIGEM** - IFMT NORTE  
**INTERNET** - 03.06.2015

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0094-04/15

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÃO REALIZADA COM DOCUMENTAÇÃO FISCAL CONSIDERADA INIDÔNEA. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A legislação tributária não fixa prazo para a circulação da mercadoria após a emissão do documento fiscal eletrônico. A origem do produto está comprovada nos autos. Estão identificados regularmente, o remetente e o destinatário, sujeitos envolvidos dessa operação mercantil, como também está clara a origem e o destino, comprovados nos aludidos documentos fiscais. Não comprovada a utilização de meio fraudulento para deixar de pagar imposto. Infração não caracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/09/2014, exige ICMS no valor histórico de R\$45.334,92, em decorrência da constatação da emissão de documento fiscal com omissão de indicações e/ou informações necessárias à perfeita identificação da operação ou prestação. FALTA DO EVENTO DE REGISTRO DE SAÍDA.

*Conta ainda na descrição dos fatos: Aos dias, mês e hora do ano em curso, no desempenho legal da nossa função fiscalizadora, constatamos a irregularidade no veículo placa LZE4403/ABC3839 que transportava 850 PÇ. Caixa Amplificada SOM constante do DANFE 7203 chave 2914090525642600020555002000007231004698190 emitido em 04/09/2014 pela empresa AULIK IND. E COM. LTDA. CNPJ 05.256.426/0002-05 e CTe 2766 emitido em 25/09/2014 pela autuada. Sendo os Danfes considerados INIDÔNEOS pela perda de sua validade jurídica para acobertar uma nova operação de Mercadoria em 24/09/2014 conforme data de saída aposta por carimbo no Danfe. Constatamos também que o Danfe não possui a placa do veículo Transportador. Verificação ao Sistema da NF-e constatamos que não existe nenhum Evento de Registro de Saída para validar a nova data do Danfe, sendo o mesmo imprestável para acobertar a operação pela perda de sua Validade Jurídica conforme disciplina o Ajuste do SINIEF 07/05. E, como prova do ilícito Fiscal foi feita a apreensão das mercadorias e do documento Fiscal”.*

O patrono da empresa (fls. 31/54) após ressaltar a tempestividade de sua impugnação, requer que os atos processuais de comunicação do presente feito sejam, igualmente, a ele dirigidos, através de mensagem eletrônica (e-mail: fabioamoura@uol.com.br) e carta registrada com Aviso de Recebimento para o endereço indicado no rodapé da presente impugnação, sob pena de nulidade, por manifesto cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Trás como preliminares de nulidade à ação fiscal:

ILEGITIMIDADE PASSIVA DO TRANSPORTADOR, PARA A HIPÓTESE VERTENTE. Embora o art. 6º, III, "d", da Lei nº 7.014/96 impute às transportadoras a responsabilidade solidária em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea, a ela “*não se pode dar o alcance que a literalidade parece propor - como, aliás, acontece com toda e qualquer norma jurídica -*

*devendo, antes, passar pelo processo de interpretação adequado, que respeite o sistema jurídico*”, e, continua, é esta a interpretação que se deve, inclusive, se observar quanto às determinações do art. 136, do CTN, como analisa.

No caso, a empresa foi autuada, na qualidade de transportador, pela acusação de *"emissão de documento fiscal em que ocorra omissão de indicação e/ou informações necessárias à perfeita identificação da operação ou prestação"*, conforme descrição dos fatos apresentados pelo autuante.

Após tais considerações, observa-se de que pela leitura do Auto de Infração as supostas condutas ilícitas foram, em tese, praticadas pelo emitente dos documentos fiscais. Afora que a fiscalização esqueceu de que não existe qualquer prazo fixado em lei para a efetiva circulação da mercadoria após a emissão do DANFE. Assim, *“impossível ao transportador saber acerca da ocorrência da suposta fraude que foi levianamente, com a devida licença, noticiada na autuação ora respondida”*.

E continua, os documentos fiscais que acompanhavam as mercadorias eram os legalmente exigidos para a operação (art. 90, do RICMS/2012) e não apresentavam qualquer mácula, de forma ou de conteúdo, que pudesse ser detectado pelo transportador. Ou seja, o vício apontado pela fiscalização, além de não ter sido comprovado, dependeria de um trabalho de auditoria no estabelecimento remetente das mercadorias para que se pudesse verificar se, de fato, a simples existência de lapso temporal entre a emissão do DANFE e a efetiva saída da mercadoria se deu com intuito de fraude, o que não é sequer verossímil, dado o grande porte da empresa envolvida na operação em questão.

Neste sentido, traz Acórdãos deste Colegiado, inclusive com posicionamentos da PGE/Profis e enxertos de votos dos Acórdãos nominados para embasar a sua defesa (CJF N° 0088-11/13, 0041-12/09, 0238-12/11, 0302-11/08, 0302-11/08, 0312-12/08, 0380-12/11, 0178-11/10) para concluir que: *“Nesse contexto, resta mais do que evidenciada a ilegitimidade passiva do Transportador, seja porque não praticou quaisquer das condutas ilícitas referidas na autuação, seja porque o suposto vício apontado pelo autuante, nos documentos fiscais, não era aparente, devendo ser decretada a nulidade da autuação, com esteio no art. 18, IV, “b”, do RPAF/99, o que se REQUER”*.

ILÍCITO TRIBUTÁRIO EMBASADO EM FRAUDE. FALTA DE PROVAS. Discorrendo acerca do dever de provar atribuído à Administração Pública relativamente à constituição de créditos tributários, afirma que o sistema tributário brasileiro é único, tendo suas regras gerais definidas na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional. Assim, obedecendo a tais ditames, o RPAF/BA, como não poderia deixar de ser, possui normas de conteúdos idênticos aos demais, a exemplo, ao Decreto n° 70.235/72 (RPAF da União), conforme determinações do seu art. 18, 39 e 41 (transcritos).

E neste caminhar, ressalta-se de que a autuação traz duas acusações.

A primeira, conforme identificado no Auto de Infração, a utilização de documento inidôneo, o que, como demonstrado, não corresponde à verdade, já que o transporte das mercadorias apreendidas estava devidamente acobertado pelo DANFE e pelo CT-e, documentos legais para o transporte das mercadorias.

A segunda, o verdadeiro motivo da autuação, é no sentido de que o referido DANFE foi utilizado com intuito de fraude, para acobertar *“uma nova operação de mercadoria em 24/09/2014, conforme data de saída aposta por carimbo”*. Ou seja, o autuado utilizou-se de um mesmo documento fiscal para acobertar duas operações distintas, caracterizando conduta fraudulenta.

Discorrendo sobre ato fraudulento e do crime contra a ordem tributária (art. 1º, da Lei n° 8.137/90) ressalta ser essencial à subsistência da autuação a prova, que no caso não foi produzida, até mesmo porque jamais existiu, seja por parte da empresa autuada, seja por parte da empresa que contratou o serviço de transporte, o que conduzia à nulidade da autuação, inclusive por cerceamento de defesa, acorde art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/BA.

No mérito, informa que realiza serviços de transporte de carga, tendo recebido da empresa Aulik Indústria e Comércio Ltda (Lenoxx), de nível nacional, a carga objeto do DANFE nº 7203 para entrega a estabelecimento de mesma titularidade, localizado em São Paulo/SP, numa operação de transferência.

Afirma não existir qualquer divergência entre os dados constantes das notas fiscais e as mercadorias recebidas pelo autuado para transporte; ou seja, tipo de mercadoria, quantidade, modelo, etc. Além disso, constou expressamente do DANFE que o transporte seria executado pela empresa autuada, conforme se observa na NF-e. Por outro lado, somente opera com o CT-e, significando dizer ser plenamente viável para a fiscalização verificar se esse mesmo DANFE já havia, ou não, sido indicado em outro CT-e. Ressalta não haver qualquer alegação nesse sentido, o que o leva a entender que nenhuma irregularidade existia nos documentos que acobertavam o transporte.

Por seu turno, a falta de indicação da placa do veículo transportador também não induz à inidoneidade do DANFE. O Ajuste SINIEF 07/2005, que instituiu a Nota Fiscal Eletrônica, não traz sequer a obrigatoriedade de que, em seu conteúdo, conste o nome do transportador, muito menos, pune com inidoneidade eventual omissão da placa do veículo que fará o transporte.

Além do mais, o Ajuste SINIEF 09/2007, ao tratar do CT-e admite, expressamente, em sua cláusula terceira, a subcontratação do serviço de transporte ou o redespacho. Ora, pergunta, em todos os casos de subcontratação ou redespacho, os DANFE são inidôneos? E como pode o emitente do documento fiscal saber o nome da empresa subcontratada e a placa deste veículo?

E ainda com relação ao serviço de transporte, o que valida a operação é a correspondência entre as informações contidas no Conhecimento de Transporte e os documentos fiscais que acobertam a mercadoria transportada, como resta provado na presente lide.

Entretanto, o único dado realmente levado em consideração pelo autuante para afirmar que houve utilização de documento que não é o legalmente exigido para a operação, consiste no lapso temporal entre a emissão da Nota Fiscal Eletrônica e a efetiva saída da mercadoria. E sobre o tema, salienta inexistir na legislação qualquer prazo limite para dar saída à mercadoria após a emissão da NF-e, vez que o Ajuste SINIEF 07/2005, bem como o Ato COTEPE/ICMS 33/2008, tratam, exclusivamente, do prazo para solicitar o cancelamento do documento eletrônico, o 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, portanto inaplicáveis ao caso em questão.

Entende que a interpretação extensiva que fez o preposto fiscal *“é inadmissível, dado o elevado nível de insegurança jurídica que geraria para todos os contribuintes. Depois, a fixação do prazo de 24 (vinte e quatro) horas para cancelamento da Nota Fiscal eletrônica, longe de desaconselhar a saída da mercadoria em prazo superior, obriga o contribuinte a realizar a operação. Ora, após 24 (vinte e quatro) horas não é mais possível cancelar o documento fiscal pelas vias normais, sendo necessário deflagrar procedimento próprio para tanto. Logo, passado esse prazo, vê-se o contribuinte compelido a concluir a operação, dando saída à mercadoria, já que não é mais possível cancelar a Nota Fiscal eletrônica”*.

E a própria DITRI, no Parecer nº 15375/2009, jamais estabeleceu que o prazo para saída da mercadoria é de 24 (vinte e quatro) horas a contar da emissão da Nota Fiscal eletrônica, sendo clara ao concluir, em seu parecer, que inexistente 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”*. E continua: *“a razoabilidade pregada pela DITRI não passa apenas pela análise quanto ao lapso temporal entre a emissão da NF-e e a saída das mercadorias. Deve-se 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”*

Em assim sendo, não existe na questão ora discutida, qualquer ilicitude, como já decidiu esse Conselho em casos análogos (Acórdãos CJF Nº 0439-13/13, JJF Nº 0088-01/11).

No que concerne à ausência de indicação da data de saída no DANFE, tal fato também não leva à inidoneidade do documento fiscal, pois e em primeiro, ele é um mero espelho da NF-e e gerado, automaticamente, pelo sistema e em segundo, a data da saída não é dado obrigatório a constar da NF-e ou do DANFE, E, acaso, deixar o contribuinte de indicá-la no arquivo XML da NF-e, o próprio sistema lança como data de saída a data de emissão (§ 7º da Cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 07/2005). Sendo assim, *“logo se percebe que, como a indicação da data de saída não é requisito para emissão da NF-e ou do DANFE, não se pode exigir que o Transportador recuse o transporte em virtude da falta de indicação de tal dado”*, além do fato de que a NF-e não foi emitida pelo autuado, não podendo ele responder pela falta da indicação da tal dado. Afora que a sua ausência não gerou qualquer prejuízo a quem quer que seja, muito menos à fiscalização, já que todos os dados são armazenados no sistema emissor da NF-e, disponível para consulta pública, podendo, ainda, ser feito o cruzamento com as informações lançadas no CT-e.

Registra, ainda, de que a Cláusula Décima Terceira-A, do Ajuste SINIEF 07/2005, 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. Inclusive, sensível às questões de logística vivenciadas pelos contribuintes e de ordem econômica, o Estado de Minas Gerais instituiu o Registro de Saída como ferramenta adicional à Nota Fiscal eletrônica, permitindo, expressamente, ao contribuinte prestar a informação relativa à data de saída posteriormente, quando, por questões de logística, não for possível precisar a data da efetiva saída da mercadoria até o momento da transmissão do arquivo digital para a SEF/MG ([http://portalnfe.fazenda.mg.gov.br/downloads/Manual do Registro de Saida/00512.pdf](http://portalnfe.fazenda.mg.gov.br/downloads/Manual_do_Registro_de_Saida/00512.pdf), visualizado em 12/12/2013, às 13h41min). Ou seja, é plenamente possível que a saída da mercadoria se dê em prazo superior a 24 horas da emissão do DANFE. E neste sentido, entende oportuno transcrever trecho do voto vencido, exarado pelo n, Julgador Fernando Antônio Brito Araújo, no julgamento do Auto de Infração nº 217449.1003/13-8.

E, por derradeiro, ressalta de que todas as operações realizadas pelo transportador são documentadas através de CT-e, significando dizer de que eventual utilização dos mesmos para acobertar mais de uma operação é plenamente detectável pelo fisco, já que, ao emitir o DACTE - Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico, o transportador é obrigado a informar todos os dados das notas fiscais, conforme Cláusula Quinta, do Ajuste SINIEF 09/2007. E acrescenta: *“A obrigação estabelecida no dispositivo transcrito, 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”*.

Após todas estas colocações, 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 dirigida ao endereço indicado no rodapé, sob pena de nulidade, por manifesto cerceamento ao direito de defesa do contribuinte;*
- b) o acolhimento das preliminares de nulidade da autuação;*
- c) acaso superadas as prefaciais, no mérito, que se julgue improcedente este Auto de Infração.*

Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, requerendo, a realização de diligência, a juntada posterior de documentos e outros que se fizerem necessários no curso deste processo.

O autuante em sua informação (fls. 96/100) após entender não haver qualquer motivação para se requerer a nulidade do presente feito (art. 124 e 123, do CTN, art. 5º da LC 87/96, art. 39, I, "d" do RPAF/BA e Súmula 03 do CONSEF), ressalta de que o Convênio S/Nº, de 1970, no seu art. 44, disciplina que *“fora dos casos previstos nas legislações dos Impostos sobre Produtos Industrializados e de Circulação de Mercadorias é vedada a emissão de Nota Fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadorias”*. E o Ajuste do SINIEF 07/05, que instituiu a NF-e e o DANFE, prevê a aplicação do Convenio SINIEF s/n (Cláusula décima oitava).

Afirma não ser correta a afirmativa do impugnante de que os DANFES estão legais, tendo em vista que foram utilizados após o prazo legal previsto no art. 1º do Ato COTEPE nº 33/2008, o qual não poderá ser superior a 24hs da autorização para circulação das mercadorias ou seu cancelamento. Caso isto não aconteça perde a sua validade jurídica para o fim a que se destina, ou seja, torna-se impréstável *“para acobertar o estoque ou para acobertar uma nova operação de mercadorias”*.

Ressalta de que no autuado falta a data de saída e que foi utilizado em data posterior para acobertar a operação, evento obrigatório no campo “Evento de Registro de Saída” para validá-lo. Diz que de acordo com o Manual de Integração do Contribuinte, aprovado pelo Ato COTEPE nº 03/09 não pode haver divergências entre a NF-e e o DANFE e que não poderão ser impressas informações que não constem do arquivo da NF-e. No caso, a data de saída colada por meio de carimbo constitui vício que torna o documento inábil para acobertar a operação por divergência de informação.

Informa de que a NF-e é disciplinada pelo Protocolo ICMS 10/07 e suas alterações, Ajuste do SINIEF e Atos COTEPE, onde estão contidos todos os requisitos e obrigatoriedades para sua emissão, circulação e cumprimento de obrigações principais e acessórias.

O DANFE é de emissão obrigatória e deve acompanhar as mercadorias no trânsito, servindo para indicar qual a nota fiscal eletrônica se refere àquela mercadoria em trânsito. É utilizado para efetuar o registro de passagem pelos Postos Fiscais, através do código de barra com 44 numerais (com digitação), constantes no referido documento. A fiscalização tenta inibir as ilicitudes do DANFE, por meio de carimbo e registro de passagem eletrônico.

A placa do veículo transportador é uma obrigatoriedade que deve constar no documento fiscal da mercadoria, previsto no Ajuste do SINIEF S/N, vinculando o veículo transportador ao documento fiscal, pois tem como objetivo coibir a prática de utilização de documentos fiscais para acobertar mais de uma operação de mercadoria. Na presente autuação o DANFE não possuía a placa do veículo transportador. E continua: *“A alegação da autuada que o documento foi emitido dentro das formalidades legais, não exclui a utilização de outros meios para alterar a data de saída, conforme disciplina o Ajuste do SINIEF 07/05,clausula quarta § 1º, combinado com o § 2º,considera inidôneo o documento fiscal ainda que formalmente regular 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”*

Informa que o Regulamento do IPI (Dec. nº 7.212/2010) no seu art. 36, VI, considera ocorrido o fato gerador, no quarto dia data de emissão do respectivo documento fiscal em relação aos produtos que até o dia anterior não tiverem deixado o estabelecimento do contribuinte. O seu art. 411 disciplina como “Proibição”, fora os casos previstos no Regulamento e na legislação estadual, a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria

Ressalta de que *“a GECOT / DITRI, esclarece que tendo em vista que a Nfe tem procedimentos especiais para sua emissão necessária se faz que a data de saída efetiva da mercadoria deva ser aposta quando da sua emissão, entretanto não podendo ultrapassar da data limite para*

*cancelamento prevista no Ato COTEPE 33/2008, nos artigos 231-K E 231-L do ICMS/BA. Sendo vedado a utilização de caneta ou outro meio não eletrônico para aposição da data de saída”.*

Entende de que a utilização de DANFES após o prazo legal constitui vício insanável, tornando-os imprestáveis para acobertar a circulação de mercadoria, não sendo tal dado, inclusive, ser corrigido através de Carta Correção.

Salienta 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. Caso isto não aconteça, será considerada a data de emissão da NF-e como data de saída.

E assim posiciona: *“A alegação da autuada que não existe prazo de circulação dos Danfes após a emissão e autorização, é um total desconhecimento da interpretação sistemática das normas tributária. Não haveria nenhum sentido a obrigatoriedade do Evento de Registro de Saída previsto no Ajuste do SINIEF 07 / 05. para os Danfes emitidos sem data de saída, quando da sua efetiva saída.”*

Discorda do impugnante quando este afirma de que o DANFE é um mero espelho da NF-e, vez que conforme previsto no Ajuste do SINIEF 07/05 ele é emitido de acordo com o leiaute estabelecido pelo Manual de Orientação do Contribuinte, sendo uma representação fiel da NF-e, não podendo conter informações diversas das constantes do XML da NF-e. E que as informações que podem ser modificadas após a emissão do DANFES são as prevista para a CC-e (Carta de Correção Eletrônica), não sendo permitida a utilização de meios manuscritos ou carimbos para alterar a data de saída. E, a única possibilidade permitida pelo Ajuste do SINIEF para a data de saída após o prazo legal é quando o contribuinte, através do Evento de Registro de Saída, registra a nova data no arquivo XML da NF-e. Não ocorrendo o procedimento legal, o contribuinte deverá cancelar a NF-e e emitir nova.

E conclui seu arrazoado dizendo: *A autuada tentando desqualificar a ação fiscal e argüindo a própria torpeza, alega que a ação foi tipificada de fraude. Verifica-se no presente PAF que tanto o enquadramento legal como a descrição dos fatos não foi tipificado de fraude e sim de vício e omissão que tornou o Danfe empestável para o fim a que se destinava, de acordo com o previsto no Ajuste do SINIEF 07/05”.*

Solicita a manutenção do Auto de Infração.

## VOTO

Preliminarmente quanto ao pedido do representante legal da empresa de que cópias das notificações referentes a presente lide sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O órgão competente desta Secretaria de Fazenda poderá enviá-lo comunicações sobre o andamento do presente processo, embora não obrigatória e não ensejando, sua falta, motivo para alegação de cerceamento de defesa, nem tampouco determinara a nulidade do lançamento fiscal, uma vez que a presente lide ainda se encontra na esfera administrativa, a empresa autuada tem endereço e, igualmente, seus sócios, não havendo previsão legal no RPAF/BA para tal comportamento. E, para não restar qualquer dúvida, relembro ao nobre patrono do recorrente de que, conforme determinações legais, as sessões de julgamento deste Colegiado são publicadas no Diário Oficial do Estado (art. 49 do Regimento Interno deste CONSEF) e no site da Secretaria da Fazenda. No mais, e querendo, pode o patrono da empresa, quando da sessão de julgamento fazer a sua sustentação oral sem qualquer impedimento, já que são elas públicas.

O patrono do impugnante traz aos autos duas razões à nulidade da ação fiscal.

ILEGITIMIDADE PASSIVA DO TRANSPORTADOR, PARA A HIPÓTESE VERTENTE. Em síntese, o impugnante embora observando as determinações do art. 6º, III, "d", da Lei nº 7.014/96 diz que ela deve "*passar pelo processo de interpretação adequado, que respeite o sistema jurídico*". Observa de que as supostas condutas ilícitas foram, em tese, praticadas pelo emitente dos documentos fiscais que acompanhavam as mercadorias e eram eles os legalmente exigidos para a operação, não apresentando qualquer mácula, de forma ou de conteúdo, que pudesse ser detectada pelo transportador. Afora que a fiscalização esqueceu de que não existe qualquer prazo fixado em lei para a efetiva circulação da mercadoria após a emissão do DANFE.

A este respeito, não posso me filiar com as considerações apresentadas pelo n. patrono da empresa autuada.

Observando as determinações insculpidas na LC nº 87/96, ela perfeitamente caracteriza a ocorrência do fato gerador do imposto, o local desta ocorrência e a responsabilidade que recai sobre o contribuinte, conforme *in verbis*:

*Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.*

*Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:*

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

*a) o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador;*

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

*Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

Tais determinações foram totalmente absorvidas, como não poderia deixar de ser, pela Lei Estadual nº 7014/96, que dispõe:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

*Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*III - os transportadores em relação às mercadorias:*

*d) que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea.*

*Art. 13. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do contribuinte ou responsável, é:*

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

*b) onde se encontre:*

*I - quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhados de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária;*

Ou seja, estando provada que a NF-e era inidônea para a operação que a fiscalização do trânsito detectou como irregular, recai sobre transportador, por responsabilidade solidária, a exigência do pagamento do imposto devido pelo contribuinte de direito.

E, neste caso, deve ele (transportador), para não ser onerado por tal exigência, observar todas as formalidades legais insculpidas na norma vigente quando da contratação do transporte. A ele não é dado o desconhecimento da legislação tributária.

Diante desta posição ora exposta, afasto a preliminar de ilegitimidade passiva apresentada pelo impugnante.

ILÍCITO TRIBUTÁRIO EMBASADO EM FRAUDE - diz ser a base da autuação. Analisa a situação de forma minuciosa e conclui de que nos autos não existem provas de qualquer atitude fraudulenta da empresa para haver acusação desta ordem.

Por outra banda, o autuante afirma que não acusou o contribuinte de fraude, mas sim da inidoneidade do documento fiscal.

Neste caso, entendo que o impugnante tem razão em defender-se desta acusação.

Embora a fiscalização não tenha utilizado tal termo na acusação feita, inclusive na informação fiscal, o autuante foi expresso em discordar desta situação, dizendo textualmente: “*Verifica-se no presente PAF que tanto o enquadramento legal como a descrição dos fatos não foi tipificado de fraude e sim de vício e omissão que tornou o Danfe empestável para o fim a que se destinava, de acordo com o previsto no Ajuste do SINIEF 07/05*”, a multa aplicada (art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7014/96) caminhou neste sentido. Vejamos o que determinam os itens “a” e “j” do referido artigo e inciso:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*IV - 100% (cem por cento) do valor do imposto:*

*a) quando a operação ou prestação estiverem sendo realizadas sem documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea;*

*[...]*

*j) quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei; (grifo não original)*

Ou seja, o art. 42, IV da nominada lei trata das situações onde se constate operações em que a legislação considera ações fraudulentas perpetradas pelo contribuinte, situação grave apenada com multa de 100%.

No entanto, para que se caracterize a fraude (inclusive reutilização de documento fiscal) conforme posta na legislação, é necessária a análise da situação de maneira cuidadosa, pois se diversas situações possam, a princípio, levar a esta conclusão, na realidade podem elas serem supridas com outras, já que o objetivo do Estado é exigir o imposto sonegado e não penalizar o contribuinte por atos que, porventura, possa ele ter cometido sem tal condução.

Analisando a NF-e objeto da autuação resta provado (NF-e nº 7203):

1. foi ela emitida em 04/09/2014 e as mercadorias somente foram enviadas á transportadora em 24/09/2014, ou seja, 20 dias após a sua emissão. Não consta dos autos que a empresa procedeu a qualquer Evento de Registro de Saída para dar validade a esta nova data.
2. A data de saída foi anotada no DANFE através de carimbo não espelhando a constantes na NF-e.
3. Não foi identificado o veículo transportador.

Analisando a questão 1, de fato, na legislação pertinente à matéria, inexistente norma expressa para se determinar o prazo entre a emissão da NF-e e as efetivas saídas das mercadorias. Entretanto, não se pode perder de vista que uma NF-e emitida e autorizada pelo fisco estadual não pode permanecer válida por tempo indeterminado.

O Ajuste SINIEF 07/05 trata, dentre diversos assuntos relacionados à NF-e, do prazo para o cancelamento da NF-e. Por sua vez, o Ato COTEPE 33/2008, nos seus artigos 1º e 2º, cuida, apenas, da hipótese de cancelamento.

A Diretoria de Tributação da Secretaria de Fazenda Estadual, através do Parecer Ditri nº 15375/2009 datado de 28/08/2009 e nº 18092/2009, de 01/10/2009 entende que o assunto deve ser tratado dentro do critério da razoabilidade. Em assim sendo, aquela diretoria manifestou-se no sentido “*de autorizar que essa data seja presumida, entretanto, não pode ultrapassar a data prevista para cancelamento, que de acordo com o art. 1º do Ato COTEPE nº 33/2008 não poderá ser superior a 168 horas (o que equivale a 7 dias) da data da autorização de uso. Abaixo transcrição do texto referido e do art. 231-k e 231-L do RICMS/BA, que trazem a previsão do cancelamento*” - Parecer DITRI nº 15375/2009). Atualmente este prazo é de 24 horas.



No entanto, este CONSEF tem firmado posição, através de inúmeras decisões, que não se pode, ou mesmo se deve, mensurar o lapso temporal ora em lide através do critério da razoabilidade, mas sim em critérios objetivos, pautando-se nas determinações emanadas da norma pertinente. Diante deste posicionamento, inúmeras foram as decisões pela improcedência das autuações. E neste caminhar cito algumas delas: Acórdãos JF nos 0302-02/12, 0269-01/12, 0281-01/11, 0161-03/13, 0031- 04/13, 0026-03/13, 0234-04/12, 0236-04/12. Quanto às decisões de 1º Grau que trilharam pela manutenção da autuação (Acórdãos nº 0273-02/12, 0248-05/12 e 0240-04/12) foram elas reformadas pela 2ª Instância deste Colegiado, para decretar a improcedência ou mesmo a nulidade das autuações, conforme se denota através dos Acórdãos CJF nºs 0197-13/13, 0088-11/13 e 0154-13/13.

Pois bem, seguindo a orientação emanada deste Colegiado, busquei analisar o conteúdo da NF-e nº 7203 (fls. 84/91). No campo “situação Atual: AUTORIZADA (Ambiente de autorização: produção)” – fl. 24 e 84 consta que ela foi emitida em 04/09/2014. Como não houve qualquer retificação (Evento Registro de Saída), a data de saída constou o mesmo dia (§ 7º da Cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 07/2005). Porém chama atenção o fato de que o próprio sistema de emissão da NF-e absorveu, sem qualquer restrição, o CT-e emitido em 25/09/2014 para a referida NF-e. Ou seja, deu ele validade à saída das mercadorias constantes da NF-e nº 7203 através do DACTE nº 002766. Os dados tanto da NF-e como do DACTE são os mesmos, ou seja, emissor do documento fiscal, destinatário das mercadorias, mercadorias, quantidades e transportador. E este DACTE não pode mais ser utilizado, sob pena de inidoneidade, para acobertar qualquer outra operação de transporte a não ser da NF-e nº 7203. Esta situação me leva a entender que o sistema não utiliza, nem mesmo por analogia, como prazo de validade de uma NF-e aquele do seu cancelamento. Embora o argumento do autuante possa ser pertinente, não espelha ele a realidade da situação. E mais, lançaria por terra a condição legal permitida de validação de uma nova data de saída através do Evento Registro de Saída já que documento fiscal inválido não pode conter mas qualquer informação nova.

Em assim sendo, o erro que se detecta é a falta da informação da nova data de saída das mercadorias acobertadas por esta NF-e através do seu DANFE, que o sistema, por falta desta informação considerou a da emissão do documento fiscal. Porém tal situação caracterizar procedimento irregular do contribuinte, mas não se pode, unicamente através dele, se concluir ter havido qualquer fraude, nem, tampouco, considerar, de pronto, a NF-e inidônea.

Como prova da inidoneidade da NF-e o autuante acusou (item 2) de que no seu DANFE a data de saída foi anotada através de carimbo, não espelhando a real data de saída constante na NF-e enviada através de arquivo xml.

A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é um documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, que tem o objetivo 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 (art. 82 do RICMS/12, aprovado pelo Dec. 13.780/12). Dessa forma, por ter a NF-e existência apenas digital, o trânsito da mercadoria é acompanhado por Documento Auxiliar da NF-e (DANFE), o qual constitui uma representação gráfica simplificada da NF-e e com a chave de acesso ao arquivo digital que corresponde à mesma. Em assim sendo, o DANFE deve consignar, fielmente, os dados contidos no documento fiscal, não podendo ser alterado com a utilização de outro meio gráfico, além da impressão. No caso presente, houve erro do emitente da nota fiscal e não poderia o transportador, diante da legislação posta, ter aceitado para transporte mercadorias acobertadas de uma DANFE nesta condição. Porém embora tal erro possa levar a se ter indício de uma fraude, ele, por si só, não a caracteriza. E aqui observo que tanto o DANFE como o DACTE possuem as mesmas informações, essenciais à comprovação da operação comercial realizada. Afora que o DACTE está inserido na NF-e nº 7203.

Por fim, quanto ao item 3, de fato na NF-e não consta os dados do veículo transportador. Entretanto todos os dados da transportadora se fazem presente. Houve, mais uma vez, erro do

emitente do documento fiscal, erro este bastante visível ao transportador. Porém, e mais uma vez, falha que embora seja visível, pode ser suprimida para o caso específico com todos os dados do transportador, empresa, diante do seu porte, possuidora de frota de veículos que deve ser gerenciada de forma mais adequada.

Após todas estas colocações e não podendo me furtar das determinações legais, transcrevo o quanto disposto no art. 44, da Lei nº 7014/96:

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

*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) conter declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou conter 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.*

*Parágrafo único. Nos casos das alíneas “a”, “c” e “d” do inciso II, somente se considerará inidôneo o documento fiscal cujas irregularidades forem de tal ordem que o torne imprestável para os fins a que se destine. (grifo não original).*

Diante de tudo ora exposto e da legislação posta, não vejo causa a que seja considerada a NF-e nº 7203 como inidônea a ponto de serem aplicadas as determinações do art. 42, IV, “a” da Lei nº 7014/96.

Em assim sendo, pertinente é o argumento do impugnante. Porém como esta falta de idoneidade do documento fiscal, elemento essencial para caracterizar a infração da qual é o sujeito passivo tributário é acusado se confunde com o próprio mérito da autuação, com fulcro no art. 2º, e §§ do RPAF/BA voto pela IMPROCEDÊNCIA da autuação.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217449.0906/14-2** lavrado contra a empresa **COOPERCARGO – COOPERATIVA DOS TRANSPORTADORES DE JOINVILLE**.

Sala das Sessões do CONSEF, de 28 de maio de 2015

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR