

A. I. N° - 217449.0907/14-9
AUTUADO - COOPERCARGO - COOPERATIVA DOS TRANSPORTES DE JOINVILLE
AUTUANTE - RAIMUNDO COSTA FILHO
ORIGEM - IFMT - DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21/01/2016

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0008-05/16

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. INIDONEIDADE. MERCADORIAS EM TRÂNSITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A aposição irregular e invalida da data de saída constante no DANFE, por carimbo, bem como a falta da indicação da placa do veículo, juntamente com o decurso de prazo entre a data da saída (que legalmente é a data da emissão do documento fiscal) e a efetiva circulação das mercadorias, mais de 20 dias, sem qualquer explicação, visto que a apreensão ocorreu no início do transporte, torna o documento fiscal inidôneo, ou seja, imprestável para legitimar e assegurar que as informações contidas no documento fiscal, que ampara a circulação das mercadorias, são verdadeiras. Afastada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/09/2014, exige ICMS no valor histórico de R\$26.116,75 em razão da seguinte irregularidade: *"Emissão de documento fiscal em que ocorra omissão de indicações e/ou informações necessárias à perfeita identificação da operação ou prestação"*. Multa de 100%.

O autuado, às fls. 33 a 56 dos autos, apresenta defesa e, inicialmente, relata quanto à tempestividade nos termos do art. 22, §1º, do RPAF/99. Requereu que os atos processuais de comunicação dirigidos, também, ao patrono do Sujeito Passivo (e-mail: fabioamoura@uol.com.br), signatário da presente, através de mensagem eletrônica e carta registrada com Aviso os atos processuais de comunicação dirigidos, também, ao patrono do Sujeito Passivo (e-mail: fabioamoura@uol.com.br), signatário da presente, através de mensagem eletrônica e carta registrada com Aviso.

Suscita preliminares de nulidades do Auto de Infração quanto à ilegitimidade passiva do transportador - hipótese vertente e em relação ao ilícito tributário embasado em fraude - falta de provas.

Pontua que a responsabilidade solidária atribuída, 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. Transcreve o art. 136 do CTN. Cita lição de Luciano Amaro (*in* Direito Tributário Brasileiro, 16ª ed., Editora Saraiva, págs. 444/445).

Disse que, no caso em análise, o contribuinte foi autuado, na qualidade de transportador e com espeque na responsabilidade solidária prevista no art. 6º, III, "d", da Lei nº 7.014/96, pela acusação de *"emissão de documento fiscal em que ocorra omissão de indicação e/ou informações necessárias à perfeita identificação da operação ou prestação"*.

Na descrição dos fatos, destaca que o autuante consignou que o DANFE emitido em 04/09/2014, pela empresa AULIK IND. E COM. LTDA., foi considerado INIDÔNICO para acobertar uma nova operação em 24/09/2014, conforme data de saída aposta por carimbo. Prossegue, afirmando que o DANFE não indica a placa do veículo transportador e que não existe nenhum evento no Registro de Saída, para validar a informação do DANFE, “*sendo o mesmo imprestável para acobertar a operação pela perda de sua Validade Jurídica conforme disciplina o Ajuste SINIEF 07/05*”.

Observa que, da mera leitura do Auto de Infração, todas as supostas condutas ilícitas que embasam a exigência foram, em tese, praticadas pelo emitente dos documentos fiscais - emitir de documento fiscal inidôneo; utilizar documento fiscal mais de uma vez, para acobertar operação ou prestação; e deixar de lançar a data da saída no registro competente.

Ademais, olvida que não existe qualquer prazo fixado em lei para a efetiva circulação da mercadoria após a emissão do DANFE, o que será melhor abordado no mérito da defesa. Logo, era impossível ao transportador saber acerca da ocorrência da suposta fraude que foi levemente, com a devida licença, noticiada na autuação ora respondida.

Salienta que os documentos fiscais que acompanhavam as mercadorias eram, sim, os legalmente exigidos para a operação (art. 90, do RICMS/2012) e não apresentavam qualquer mácula de forma ou de conteúdo, que pudesse ser aferível pelo transportador. O vício apontado pela fiscalização de trânsito, além de não ter sido comprovado nesta autuação, 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 deu-se com intuito de fraude, o que não é sequer verossímil, dado o grande porte da empresa envolvida na operação em questão.

Afirma, portanto, mais do que evidente a impossibilidade de se atribuir, neste caso, ao transportador, a responsabilidade pelo pagamento do tributo incidente sobre a operação em análise, o que, inclusive, já foi reconhecido por esse Conselho em diversos julgados (A-0088-11/13).

Reitera que o proferido Acórdão da 1ª CJF decretou a nulidade do Auto de Infração nº 217449.0303/12-0, lavrado em circunstâncias idênticas às do presente processo.

Colaciona jurisprudência do CONSEF, no qual afirma que há inúmeros outros precedente nesse mesmo sentido, que contaram, inclusive, com a chancela da Procuradoria Geral do Estado, nos pareceres que foram exarados nos respectivos autos (A-0041-12/09; A-0238-12/11; A-0302-11/08; A-0312-12/08; A-0380-12/11; A-0178-11/10).

Nesse contexto, disse que 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.

Na segunda preliminar suscitada, de logo, cita obra de Fabiana Del Padre Tomé - *A Prova no Direito Tributário, que discorre* acerca do dever de provar atribuído à Administração Pública no âmbito dos Autos de Infração que visam à constituição de créditos originários de tributos (Ob. cit., Editora Noeses, 2008, págs. 300/301).

Assevera que a doutrina transcrita, nada obstante faça menção, em alguns trechos, ao Decreto nº 70.235/72, que trata do Processo Administrativo no âmbito da União, aplica-se inteiramente ao presente Auto de Infração, pois traz lições gerais acerca do dever de provar da Administração Pública na atividade de constituição do crédito tributário. Ademais, o sistema tributário brasileiro é único, tendo suas regras gerais definidas na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional, o que explica o fato de nosso RPAF/99 possuir normas de conteúdos idênticos àquelas citadas pela nobre Autora. Reproduz os arts. 18, 39 e 41.

Aborda que a presente autuação traz duas acusações distintas em desfavor do Transportador. A primeira, inserida no enquadramento do Auto de Infração, consiste na utilização de documento inidôneo, o que, como também já ficou demonstrado, não corresponde à verdade, já que o transporte das mercadorias apreendidas estava devidamente acobertado pelo DANFE e pelo CT-e, que são os documentos eleitos pela legislação tributária para a circulação dos produtos recebidos pelo Transportador (art. 90, do RICMS/2012).

Frisa que a segunda acusação, que constitui o verdadeiro motivo da autuação, é no sentido de que 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*”. Está, portanto, dizendo que o Transportador anuiu com a utilização de um mesmo documento fiscal para acobertar duas operações distintas e isso caracteriza, não se pode negar, a acusação do cometimento de uma conduta fraudulenta.

Declara que a fraude, como cediço, é um ilícito bastante grave, que foi definido pelo art. 72, da Lei nº 4.502/64, como “*toda a..o 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*”.

Registra que o seu cometimento caracteriza crime contra a ordem tributária (art. 1º, da Lei nº 8.137/90) e, portanto, justamente em virtude desta gravidade, a fraude de que trata a presente autuação jamais poderá ser presumida, pior ainda quando aplicada em desfavor do transportador, que não participa da relação comercial da mercadoria em questão.

Aduz que a prova da alegada fraude é essencial para a subsistência da autuação, contudo não foi produzida pelo autuante, até mesmo porque jamais existiu, seja por parte do Transportador, seja por parte da empresa que contratou o serviço de transporte, qualquer manobra para sonegar tributos. A falta de comprovação da fraude gera, não se pode negar, a nulidade da autuação, por absoluta insegurança. Junta entendimento do ilustre Julgador Helcônio de Souza Almeida, em Auto de Infração similar (nº 436300.1106/12-0).

Por fim, requer a nulidade, com espeque no art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99, uma vez caracterizada a fragilidade da acusação, pela falta de provas quanto à fraude atribuída ao Transportador, o que igualmente caracteriza cerceamento ao direito de defesa.

No mérito, pede a improcedência da autuação. Afirma que o documento é adequado e idôneo, diz que não existência de prazo para circulação da mercadoria na legislação vigente, o que, neste caso, não há intuito de fraude caracterizado, sendo um fato atípico.

Relata 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 7192, para entrega a estabelecimento de mesma titularidade, localizado em São Paulo/SP, numa operação de transferência.

Afirma que não há qualquer divergência entre os dados constantes das notas fiscais e as mercadorias recebidas pelo Contribuinte, para transporte; ou seja, tipo de mercadoria, quantidade, modelo etc., tudo estava em plena conformidade no momento em que houve a abordagem pela Fiscalização do Trânsito, responsável pela lavratura do Auto de Infração em comento.

Além disso, alinha que constou expressamente no DANFE que o transporte seria executado pelo Transportador ora defendente, conforme se observa do inteiro teor da Nota Fiscal Eletrônica, em anexo, extraído do site oficial de consulta aos documentos eletrônicos.

Por outro lado, defende que o Transportador somente opera com o Conhecimento de Transporte eletrônico, como aconteceu na transferência objeto desta autuação. Isso significa que era

plenamente viável para a fiscalização verificar se esse mesmo DANFE já havia ou não sido indicado em outro Conhecimento de Transporte, e não há sequer alegação nesse sentido.

Logo, sustenta que nenhuma irregularidade existe nos documentos que acobertavam o transporte, ao contrário do entendimento da fiscalização.

Assevera que 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.

De seu turno, pontua que o Ajuste SINIEF 09/2007, ao tratar do Conhecimento de Transporte Eletrônico, admite, expressamente, em sua cláusula terceira, a subcontratação do serviço de transporte ou o redespacho. Pergunta-se, pois: em todos os casos de subcontratação ou redespacho, os DANFE são inidôneos? Sim, porque o emitente da Nota Fiscal Eletrônica pode nem mesmo saber o nome da empresa subcontratada, muito menos a placa do veículo transportador.

Salienta 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. O Transportador, cumprindo o seu mister, verificou, cautelosamente a mercadoria objeto do serviço de transporte e emitiu o necessário CT-e, que deu origem ao DACTE-Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico, nos quais fez expressa referência ao DANFE retratado anteriormente.

Alude que os supostos vícios vislumbrados pelo autuante, com a devida licença, não subsistem a uma análise cuidadosa, sendo impossível alcunhar de inadequados ou inidôneos os documentos que acobertavam o transporte, muito menos, a partir deles, inferir a prática de ato fraudulento, sobretudo por parte daquele que figurou como mero transportador.

Argui que o único dado realmente levado em consideração pelo autuante, para atribuir ao Transportador 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 da Nota Fiscal Eletrônica e a efetiva saída da mercadoria.

Salienta, ainda, que inexistente na legislação qualquer prazo limite para dar saída à mercadoria após a emissão da Nota Fiscal Eletrônica. O Ajuste SINIEF 07/2005, em sua cláusula décima-segunda, trata, **exclusivamente, do prazo para solicitar o cancelamento do documento eletrônico.**

Declara que o Ato COTEPE/ICMS 33/2008, utilizado em autuações análogas, trata, exclusivamente, dos ***“prazos de cancelamento de NF-e e de transmiss. o de NF-e emitida em contingência, conforme disposto no Ajuste SINIEF 07/05”***, 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. Logo, dito texto normativo é manifestamente inaplicável, sequer servindo para os fins do art. 92, do RICMS/2012. Logo, é 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, pois a norma fala expressamente que o termo aplica-se para o cancelamento. A interpretação extensiva é inadmissível, dado o elevado nível de insegurança jurídica que geraria para todos os contribuintes.

Disse que depois da 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.

Frisa que 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. Na verdade, a DITRI foi clara ao concluir, em seu parecer, 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 influenciaram a operação"*.

Acrescenta que a razoabilidade pregada pela DITRI não passa apenas pela análise quanto ao lapso temporal entre a emissão da NFe 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.

Volta a colacionar jurisprudência do CONSEF (3ª CJF A-0439-13/13; A-0197-13/13) e frisa que no julgamento do Auto de Infração nº 233722.1109/12-8 (Acórdão 3ª CJF nº 0439-13/13), o representante da PGE/PROFIS presente à sessão manifestou-se favoravelmente à pretensão do contribuinte. Junta decisão de Primeira Instância (A-0088-01/11).

No que concerne à ausência de indicação das datas de saída no DANFe, tal fato também não leva à inidoneidade. Em primeiro lugar, esclarece que o DANFe é um mero espelho da NFe; ou seja, o contribuinte preenche e emite a NFe, sendo que o sistema gera, automaticamente, o DANFe. A data da saída não é dado obrigatório a constar da NFe ou do DANFe e, se por acaso o contribuinte deixar de indicar esse dado no arquivo XML da NFe, o próprio sistema lança como data de saída a data de emissão. Transcreve a Cláusula Décima Terceira-A, do Ajuste SINIEF 07/2005.

Assim, percebe-se que, como a indicação da data de saída não é requisito para emissão da NFe ou do DANFE, não se pode exigir que o Transportador recuse o transporte em virtude da falta de indicação de tal dado. Mais, como visto preliminarmente, a emissão da nota fiscal não foi uma conduta praticada pelo transportador, mas sim pela remetente das mercadorias; o Defendente, destarte, não pode responder pela falta da indicação da data de saída.

Além disso, afirma que a ausência da data de saída não gerou qualquer prejuízo a quem quer que seja, muito menos à fiscalização, já que todos os dados são armazenados no sistema emissor da NFe, disponível para consulta pública, podendo, ainda, ser feito o cruzamento com as informações lançadas no CT-e.

Afirma que merece registro o fato 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.

Argumenta que às questões de logística vivenciadas pelos contribuintes e, mais, desenvolvendo política voltada ao desenvolvimento econômico da região, o **Estado de Minas Gerais**, em respeito à legalidade, 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_100512.pdf, visualizado em 12/12/2013, às 13h41min).

Explica que é plenamente possível que a saída da mercadoria se dê em prazo superior a 24 horas da emissão do DANFE. Pergunta: qual a irregularidade praticada pelo Transportador, de acordo com a legislação vigente? Responde que é nenhuma. Transcreve trecho do voto vencido exarado pelo nobre Julgador Fernando Antônio Brito Araújo, no julgamento do Auto de Infração nº 217449.1003/13-8.

Lembra que a falta de indicação da data de saída não gera a inidoneidade de documentos fiscais, pois não os torna imprestáveis aos fins a que se destinam, nos precisos termos do parágrafo único, do mencionado art. 44, da Lei nº 7.014/96. Mais um motivo a afastar a exigência fiscal.

Por derradeiro, salienta que todas as operações realizadas pelo Transportador são documentadas através de Conhecimentos de Transporte eletrônicos. Isso significa que eventual utilização dos mesmos DANFE 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, *ex vi* da Cláusula Quinta, do Ajuste SINIEF 09/2007 - reproduz.

Afirma que 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. Assim, por qualquer ângulo que se examine a questão, a conclusão é a mesma: a conduta praticada pelo Transportador é atípica, não podendo subsistir a exigência em tela.

Por fim, 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) 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, desde já, a realização de diligência, a juntada posterior de documentos e outros que se fizerem necessários no curso deste processo.

O autuante apresenta a informação fiscal, às fls. 100/104, elaborando, inicialmente, resumo da peça impugnatória, bem como informa que a alegação de nulidade da ação fiscal não procede, tendo em vista a presente ação fiscal contém os elementos suficientes para determinar a infração e o infrator. Sendo Disciplinado no CTN Art. 124,123 que trata da responsabilidade por solidariedade, e do Art. 5º da LC 87/96, o Art.39, I, "d" do RICMS/Ba e SÚMULA 03 do CONSEF, *"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"*.

Disse que disciplina o RPAF no Art. 19. Que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. E, que o CONVÊNIO S/Nº, 1970, 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. O Ajuste do SINEF 07/05, que instituiu a NFe e o Danfe prevê a aplicação do Convênio SINIEF s/n, previsto na Cláusula décima oitava : Aplicam-se à NF-e, no que couber, as normas do Convênio SINIEF S/Nº, de 15 de dezembro de 1970.

Na alegação do autuado que utilizou os DANFES e que estão dentro da regularidade, sustenta que não se confirmam tendo em vista que os DANFES foram utilizados após o prazo legal previsto no At. 1º do Ato COTEPE nº 33/2008, que não poderá ser superior às 24hs da Autorização, o Prazo para circulação dos Danfes ou cancelamento. Falta da data de saída nos DANFES e sua utilização em data posterior para acobertar a operação é obrigatório o Evento de Registro de Saída para validar o DANFE. De acordo com o Manual de Integração do contribuinte, aprovado pelo Ato COTEPE nº 03/09, que não pode haver divergências entre a NFE e o DANFE.... Não poderão ser impressos informações que não constem do arquivo da NFE. No caso em tela da data de saída

colada por meio de carimbo constitui vício que torna o documento inábil para acobertar a operação por divergência de informação.

Aduz que consta que as Legislações pertinentes à NFe e ao DANFe prevê que após a emissão do documento fiscal existe prazo para cancelar ou circular, e não ocorrendo nenhuma das duas hipóteses, o documento fiscal perde a sua validade jurídica para o fim a que se destina, tornando imprestável para acobertar o estoque ou para acobertar uma nova operação de mercadorias.

Salienta que as normas são genéricas e contêm um comando abstrato, não se referindo especificamente a caso concreto. Interpretar é descobrir o sentido e o alcance da norma jurídica. Toda lei está sujeita a interpretação, não apenas as obscuras e ambíguas. A hermenêutica que é a ciência da interpretação das leis, quantos aos meios de interpretação, a interpretação sistemática, parte do pressuposto de que uma lei não existe isoladamente e deve ser interpretada em conjunto com outras pertencentes à mesma área do direito. Assim, uma norma tributária deve ser interpretada de acordo os princípios que norteiam o sistema tributário.

Destaca que a NFe é disciplinada pelo Protocolo ICMS 10/07 e suas alterações, Ajuste do SINIEF e Atos COTEPE, neles estão contidos todos os requisitos e obrigatoriedades para emissão, circulação e cumprimento de obrigações principal e acessória da NFe e do DANFe.

Pontua que o DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica, é de emissão obrigatória e deve acompanhar as mercadorias no trânsito, e serve 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 ou 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).

Afirma que sendo a placa do veículo transportador uma obrigatoriedade que deve constar no documento fiscal da mercadoria, previsto no Ajuste do SINIEF S/N, vinculando o veículo transportador ao Documento Fiscal, tem como objetivo coibir a prática de utilização de documentos fiscais para acobertar mais de uma operação de mercadoria e na presente autuação o Danfe não possuía a placa do veículo transportador.

Assevera que o Sistema da Nfe lista alguns benefícios da NFe para o Fisco: O aumento da confiabilidade na Nota Fiscal; melhor controle fiscal pela Fazenda; redução de custo e principalmente a diminuição da sonegação e o aumento da arrecadação sem aumento de encargos tributário. Sendo exigido todo o rigor no cumprimento dos dispositivos legais previsto no Ajuste do SINIEF 07/05.

Aduz que a alegação do autuado 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

Registra que disciplina o Regulamento do IPI. Decreto nº 7.212/2010, Art. 36, inciso VI, considera-se ocorrido o fato gerador, no quarto dia data de emissão da respectiva Nota Fiscal, quanto aos produtos que até o dia anterior, não tiverem deixado o estabelecimento do contribuinte. Sendo o documento imprestável para acobertar o estoque de mercadoria ou para acobertar uma nova operação de mercadorias. O Art. 411. do Regulamento do IPI disciplina como Proibição quando: Fora dos casos previstos neste Regulamento e na legislação estadual, é vedada a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria

Afirma que ação fiscal foi desenvolvida dentro da legalidade atinente aos Princípios Constitucionais tributários. A GECOT/DITRI, esclarece que tendo em vista que a Noé 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.

Esclarece que a utilização de Danfes após o prazo legal constitui vício insanável tornando-os imprestáveis para acobertar a circulação de mercadoria. Nem mesmo a Carta Correção Eletrônica poderá ser usada para corrigir data de saída ou de emissão. Convênio ICMS S/N/70. Art. 7º §1º, III. Se no mencionado prazo não ocorreu a circulação da mercadoria, 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.

Lembra que o Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais (SINIEF), tem como objetivos: *"I - a obtenção e permuta de informações de natureza econômica e fiscal entre os signatários; II - a simplificação do cumprimento das obrigações por parte dos contribuintes. Dispositivo previsto no Art. 1º do Convênio ICMS S/N/70, sendo as normas contidas aplicada subsidiariamente à NFe e respectivamente ao Danfe"*.

Declara que disciplina o Regulamento do IPI. Decreto nº 7.212/2010, Art. 36, inciso VI, considera-se ocorrido o fato gerador, no quarto dia data de emissão da respectiva Nota Fiscal, quanto aos produtos que até o dia anterior, não tiverem deixado o estabelecimento do contribuinte. Sendo o documento imprestável para acobertar o estoque de mercadoria ou para acobertar uma nova operação de mercadorias. O Art. 411. Do Regulamento do IPI disciplina como Proibição quando: Fora dos casos previstos neste Regulamento e na legislação estadual, é vedada a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria.

Explica que o Ajuste SINIEF 07/05 na sua Cláusula Quarta, §2º combinada com o §1º disciplina que os vícios previstos no §1º. Não será considerado idôneo o documento fiscal que tiver sido emitido ou utilizado com dolo, fraude, simulação ou erro, que possibilite, mesmo que o terceiro, o não pagamento do imposto ou qualquer outra vantagem indevida atingem também os respectivos Danfes.

Salienta, ainda, 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"*.

Pontua que a alegação do autuado 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.

Quanto à alegação do autuado que o DANFE é um mero espelho da NFe (pág. 51) é uma afirmação que não se faz verdadeira. O DANFE conforme previsto no Ajuste do SINIEF 07/05 será emitido de acordo com o leiaute estabelecido pelo Manual de Orientação do Contribuinte, sendo uma representação fiel da NFe e da operação que acoberta, não podendo conter informações diversas das constantes do XML da NFe. As informações que podem ser modificadas após a emissão do DANFES, são as prevista para a Cce (Carta de Correção Eletrônica). Não é permitindo que utilize meios manuscritos ou carimbos para alterar a data de saída do DANFE, pois tais procedimento tornam o Danfe empestável para acobertar a operação pela perda do seu requisito de validade de ser a copia fiel da NFe e conter informação que não está registrada no XML da NFe.

Contesta que 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 XML da NFe. Não ocorrendo o procedimento legal, o contribuinte deverá cancelar a NFe e emitir nova NFe. A omissão da obrigatoriedade da comunicação do Evento de Registro de Saída, e a alteração da data de saída por outros meios tornam o Danfe inidôneo.

Reitera que o autuado está 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.

Aduz que 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.

Face ao exposto solicita a totalmente Procedência do Auto de Infração.

VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado atribuindo ao transportador à responsabilidade solidária pela circulação de mercadoria acompanhada de documento fiscal inidôneo, tendo em vista a emissão de documento fiscal com omissão de indicações e/ou informações necessárias à perfeita identificação da operação ou prestação.

A responsabilidade solidária, ora atribuída, está prevista nos artigos 123 e 124 do CTN, art. 5º da LC 87/96 e art. 6º, III, “d” da Lei nº 7014/96, adiante reproduzido, não cabendo a nulidade pela ilegitimidade passiva arguida na peça defensiva.

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;

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, conluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências.

Quanto ao mérito, independente de o autuado tomar conhecimento do documento fiscal, após a data de saída, este fato não afasta a responsabilidade pela circulação física da mercadoria conduzida com documento inidôneo.

Tomando como base o voto do relator da 3ª JF, Luiz Alberto Amaral de Oliveira, proferido em Acórdão de 17 de setembro de 2013, cabe observar que segundo a legislação regente da matéria, o DANFE somente pode acobertar o trânsito de mercadorias após a concessão de autorização de uso da NF-e, nos termos da Cláusula Nona do Ajuste SINIEF 07/05, cujo texto reproduzo abaixo, *in verbis*:

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

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

...

Tendo o seu uso regularmente autorizado, não pode, portanto, o contribuinte alterar o documento auxiliar referido sem que disso resulte violado o dispositivo convenial previsto no § 1º da cláusula sétima do Ajuste citado, reproduzido a seguir.

“Cláusula sétima. Do resultado da análise referida na cláusula sexta, a administração tributária cientificará o emitente:

...

III - da concessão da Autorização de Uso da NF-e;.

...

§ 1º Após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, a NF-e não poderá ser alterada (grifo acrescido).

...”

Como nem sempre o contribuinte saberá, com antecedência, a data de saída das mercadorias, bem como os dados do veículo transportador, o legislador admitiu que, nestes casos, a concessão de autorização de uso da NF-e possa ser dada, o que não desobriga a empresa de prestar tal informação, num momento subsequente, mediante a transmissão do Registro de Saída, nos termos do § 5º da cláusula décima terceira-A do Ajuste SINIEF 07/05, abaixo transcrita.

“Cláusula décima terceira-A. 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** (grifo acrescido).

...

§ 2º A transmissão do Registro de Saída será efetivada via Internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia.

...

§ 5º O Registro de Saída só será válido após a cientificação de seu resultado mediante o protocolo de que trata o § 2º, disponibilizado ao emitente, via Internet, contendo a chave de acesso da NF-e, a data e a hora do recebimento da solicitação pela administração tributária e o número do protocolo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital da administração tributária ou outro mecanismo de confirmação de recebimento.

...

Conforme consta da Cláusula décima terceira-A, §7º, caso as informações relativas à data e hora de saída não constem no arquivo XML da NF-e, nem seja transmitido o registro de saída no prazo estabelecido no “Manual do Contribuinte” será considerada a data de emissão da NF-e como data de saída.

“Cláusula décima terceira-A. 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** (grifo acrescido).

....

§ 7º 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.**

...”

Ou seja, o efeito jurídico da ausência de tais informações e da indicação no DANFE da data de saída, apenas por carimbo, é a presunção *ex-lege* de que a mercadoria saiu do estabelecimento na data de emissão da NF-e. Ou seja, na ausência da informação própria, ou no presente caso na indicação sem efeito legal da dada de saída, o legislador considerou que vale a data de emissão do documento fiscal autorizado.

Assim, a discussão acerca da inidoneidade do documento não pode estar vinculada unicamente com a ausência ou a indevida aposição da data de saída, pois este elemento, por si só, não leva à imprestabilidade do documento fiscal apreendido, necessitando-se empreender uma apuração dos

demais aspectos que acobertam a operação, com fins de avaliar se os fatos narrados se subsumem à hipótese legal de inidoneidade.

Examinando o documento fiscal citado em lume, constata-se que o veículo transportador saiu do estabelecimento de origem em Laura de Freitas-BA, em 03/09/2014, data da emissão da nota fiscal, visto que a data constante em carimbo não é válida.

Apesar da data de saída, que é a da emissão, ser 03/09/2014, o veículo só foi circular com a mercadoria em 27/09/2014, visto que foi apreendido no início do transporte ainda dentro deste Estado.

Ora, considerando a data da saída 03/09/2014, a apreensão na data de circulação, que iniciava o percurso, de 27/09/2014, não é razoável concluir que para a distância percorrida foi necessário tanto tempo, na medida em que a mercadoria, conforme já alinhado, foi apreendida no início de sua saída.

Os acórdãos trazidos pela defesa não se ajustam a questão em lume, na medida em que cada caso tem que ser examinado com suas especificidades, compondo a análise de um conjunto de fatores e não exclusivamente da falta ou indevida aposição da data de saída no DANFE.

Considero que a aposição irregular e inválida da data de saída constante no DANFE, por carimbo, bem como a falta da indicação da placa do veículo, juntamente com o decurso de prazo entre a data da saída (que legalmente é a data da emissão do documento fiscal) e a efetiva circulação das mercadorias, mais de 20 dias, sem qualquer explicação, visto que a apreensão ocorreu no início do transporte, torna o documento fiscal inidôneo, ou seja, imprestável para legitimar e assegurar que as informações contidas no documento fiscal, que ampara a circulação das mercadorias, são verdadeiras.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217449.0907/14-9**, lavrado contra **COOPERCARGO - COOPERATIVA DOS TRANSPORTES DE JOINVILLE**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$26.116,75**, acrescido da multa 100%, prevista no art. 42, IV, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de janeiro de 2016.

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR – JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA - JULGADOR