

A. I. N° - 217449.1014/16-4
AUTUADA - ELLECE LOGÍSTICA LTDA.
AUTUANTE - RAIMUNDO COSTA FILHO
ORIGEM - IFMT NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02.06.2017

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0087-05/17

EMENTA: ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o cometimento imputado ao sujeito passivo na condição de responsável solidário. A ação fiscal deixou de demonstrar o modo e a forma de cálculo adotada para a apuração da base imponível do imposto. Existência de vícios materiais do procedimento. Aplicação da Súmula n° 01 do CONSEF. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 15/06/2016, no trânsito de mercadorias, para exigência de ICMS no valor principal de R\$40.324,32, acrescido de multa de 100%, prevista no art. 42, inc. IV, letra “g”, da Lei n° 7.014/96. A acusação fiscal foi lavrada nos seguintes termos: **“Utilização de documentos fiscais contendo rasura, adulteração ou falsificação”**.

No campo Descrição dos Fatos foram inseridas as seguintes informações complementares: *“Aos dias e horas do mês do ano corrente, no exercício regular das funções fiscalizadoras, constatamos irregularidades nos veículos placa MYL 5728 que transportava 3.198 cx de bisc./bolinhos/cookies Bauducco conforme Danfe emitida em 01/06/2016 chave n° 31160670940994008277550110000712141180097223. Veículo placa HUG 2859 que transportava 3.607 cx de recheadinho/cookies Bauducco conforme Danfe emitida em 09/06/2016 chave n° 31160670940994008277550110000715781385940201, Danfes emitidos pela empresa Pandurata Alimentos Ltda. CNPJ 70.940.994/0082-77. Verificação da documentação fiscal constatamos as seguintes irregularidades: Os Danfes contem adulteração de informação da placa do veículo diverso do constante no XML da NFe, os DACTEs n° 2037 e 2039 são inábeis por falta de chave eletrônica dos Danfes para vinculação ao mesmo e conseqüentemente os Manifestos Eletrônicos (DAMDFE) não estão vinculados a operação impossibilitando a leitura do Danfe. Consulta ao Sistema da NFe constatamos que o Danfe n° 71214 encontra-se vinculado a outro veículo que iniciou o trânsito em 12/06/2016 conforme data de emissão do CTe e do MDFe e o Danfe n° 71578 não está vinculado a operação. Sendo os Danfes considerados INIDÔNEOS e o CTe e o DMFe inábeis para acobertar a operação. E, como prova do ilícito fiscal foi feita a apreensão das Mercadorias e da documentação Fiscal.”*

O contribuinte foi notificado do lançamento também em 15/06/2016 e ingressou com defesa administrativa em 15/07/2016, peça anexada às fls. 69 a 86, subscrita por advogados com procuração nos autos (doc. fls. 87/88).

Inicialmente, a defendente ressaltou a tempestividade da impugnação. Passou em seguida a discorrer a respeito dos fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração. Informou que a empresa autuada tem por objeto social a prestação de serviços de armazém geral; transporte de carga, carga e descarga, distribuição e entrega, coleta e despacho de produtos em geral, exceto produtos perigosos e mudanças intermunicipal e internacional; depósito de mercadorias para terceiros; dentre outros (doc. 01). Em razão de suas atividades, a Impugnante, promove o transporte de cargas de mercadorias para os Estados do Nordeste do país.

Em uma das operações de transporte de carga, a Impugnante sofreu fiscalização e teve contra si a

lavratura do Auto de Infração em lide, na condição de responsável solidário, objetivando a constituição e cobrança de crédito tributário referente ao Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS) e cobrança de multa no importe de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, a qual se originou devido ao suposto transporte de mercadoria com a utilização de documentos fiscais inidôneos.

Em decorrência a empresa autuada teria violado o disposto nos artigos 6º, 111, "d"; art. 13, I, "b", Item 1; art. 17, § 3º e art. 44, II, "d" e "f" todos da Lei nº 7.014/96 c/c arts. 318, § 3º, do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia - RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Ainda, a impugnante sofreu a exigência da multa, consubstanciada no artigo 42, inciso IV, alínea "g" da Lei nº 7.014/96.

Assim, no transporte efetuado pela impugnante de mercadoria de propriedade da empresa Pandurata Alimentos Ltda., com destino ao Município de Cabo de Santo Agostinho, no Estado de Pernambuco, a Fiscalização Estadual, quando da passagem da mercadoria pelo Estado da Bahia, no Posto Fiscal Heráclito Barreto, identificou, segundo a defesa, uma contestável inconsistência, segundo a defesa, entre as NFs-e nº 0071578 e 0071214, os DANFEs das NFs-e e os Manifestos Eletrônicos (DAMDFE), o que gerou a lavratura das Notificações Fiscais nºs 217449.1011/16-5 e 217449.1012/16-1 (doc. 03 fls. 105 e 117), as quais foram devidamente impugnadas em 13/07/2016. Alegou o agente fiscal que haveria divergências nas informações dos documentos fiscais, o que poderia possibilitar a utilização dos documentos em mais de um veículo.

Nesse contexto, diante das informações contidas nos documentos fiscais e a suposta inidoneidade da documentação, entendeu o agente fiscal pela lavratura do Auto de Infração para a exigência do imposto, no valor de R\$40.324,32, acrescido da multa no percentual de 100%, no valor de R\$40.324,32, totalizando o montante de R\$80.648,64 (doc. 02), bem como pela apreensão da mercadoria relacionada nas Notas Fiscais Eletrônicas nºs 0071578 e 0071214 (doc. 04).

Ressaltou que a empresa Pandurata Alimentos Ltda., por possuir inscrição estadual no Estado da Bahia e de forma a dispor da mercadoria transportada na condição de ser perecível, e tendo em vista a apresentação da defesa administrativa pela autuada, apresentou requerimento para a transferência de depositário, ficando a Pandurata Alimentos Ltda., na condição de depositária fiel das mercadorias constantes do Termo de Apreensão nº 217449.1004/16-9, referente ao presente Auto de Infração nº 217449.1014/16-4 (doc. 04).

Suscitou, em razões preliminares, a nulidade do lançamento tributário. Disse a Impugnante que sofreu a lavratura de duas Notificações Fiscais em 13/06/2016, de nº 217449.1011/16-5 e nº 217449.1012/16-1, totalizando a exigência do ICMS no valor de R\$28.599,21, conforme quadro demonstrativo apresentado à fl. 73 e cópias documentais de fls. 105/106 e 117/118, totalizando o imposto (ICMS) na cifra de R\$28.599,21.

Posteriormente, diante das mesmas operações de transporte da mercadoria objeto das Notas Fiscais nºs 0071578 (chave de acesso 3116 0670 9409 9400 8277 5501 1000 0715 7813 8594 0201) e 0071214 (chave de acesso 3116 0670 9409 9400 8277 5501 1000 0712 1411 8009 7223), a Impugnante teve contra si a lavratura do Auto de Infração nº 217449.1014/16-4 ora impugnado, para a exigência de ICMS, à alíquota de 12%, no valor de R\$40.324,32, apurando o agente fiscal, como a base de cálculo do imposto, o montante de R\$336.036,00, conforme quadro reproduzido à fl. 74.

Questionou a defesa que se o Auto de Infração foi lavrado em face das operações de transporte da mercadoria objeto das Notas Fiscais nºs 0071578 (chave de acesso 3116 0670 9409 9400 8277 5501 1000 0715 7813 8594 0201) e 0071214 (chave de acesso 3116 0670 9409 9400 8277 5501 10000712 1411 8009 7223), como poderia haver uma majoração da base de cálculo para a apuração do valor supostamente devido a título de ICMS no caso em questão?

Destacou que o artigo 17, § 3º da Lei nº 7.014/96, assim estabelece:

"Art. 17. A base de cálculo do imposto é: (...)

§ 3º Na falta do valor a que se referem os incisos I, V e XII deste artigo, a base de cálculo do imposto é:

I - o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação ou, na sua falta, no mercado atacadista regional, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia;

II - o preço FOB estabelecimento industrial a vista, caso o remetente seja industrial;

III - o preço FOB estabelecimento comercial a vista, na venda a outros comerciantes ou industriais, caso o remetente seja comerciante." (g.n.)

Significaria afirmar que a base de cálculo verificada para a apuração do ICMS em questão é o preço corrente da mercadoria, ou seja, o valor da mercadoria constante das Notas Fiscais.

Assim, se o Auto de Infração ora impugnado decorre das operações embasadas nas Notas Fiscais nºs 0071578 (chave de acesso 3116 0670 9409 9400 8277 5501 1000 0715 7813 8594 0201) e 0071214 (chave de acesso 3116 0670 9409 9400 8277 5501 1000 0712 1411 8009 7223), e se o valor total das mercadorias ali relacionadas corresponde ao montante de R\$238.326,76, seria esta a base de cálculo do imposto (valor da mercadoria). Já o Auto de Infração teria partido de uma base de cálculo indevida e majorada, pretendendo impor à Impugnante a exigência de imposto a maior. Desta forma, sustenta estar caracterizada a nulidade do Auto de Infração ora Impugnado, com o cancelamento da exigência fiscal correspondente.

Caso não se entenda pela nulidade do Auto de Infração ora impugnado, entende a defesa que o mesmo não deve subsistir no mérito.

Argumenta mais uma vez a defendente que o Auto de Infração em comento foi lavrado em razão do agente fiscal ter identificado uma suposta divergência entre a descrição que consta nas Notas Fiscais eletrônicas nº 0071578 e nº 0071214, nos DANFES, nos DAMDFES e nos Conhecimentos de Transporte (doc. 03) que acompanhavam a mercadoria, especificamente no que tange às informações da Placa dos veículos, CTe e MDFe (Manifesto Eletrônico de documentos Fiscais). Em outras palavras, a autuação fiscal ora impugnada foi lavrada em razão de uma suposta divergência de informação da placa do veículo utilizado no transporte das mercadorias e pela falta de chave eletrônica no Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte - DACTe, o que impossibilitaria a vinculação ao DANFE, pressupondo, a D. Autoridade Administrativa, serem os referidos documentos fiscais inidôneos.

Esclarece mais uma vez que a empresa impugnante transportava mercadorias de propriedade da empresa Pandurata Alimentos Ltda., que procedeu à transferência de mercadoria de seu estabelecimento localizado em Extrema/MG ao estabelecimento de sua filial, localizado em Cabo de Santo Agostinho/PE, sendo que tais mercadorias foram apreendidas para verificação no Estado da Bahia, onde foi lavrada a presente autuação fiscal.

Disse em seguida que o agente fiscal embasou o lançamento de ofício na existência de algumas divergências constantes nas NFe e nos DANFES, razão pela qual teria o sujeito passivo cometido a infração tipificada no artigo 44 da Lei nº 7.014/96. Destacou a esse respeito o quanto prescreve o caput e inciso I, alíneas "d" e "f", do artigo 44, do RICMS, com a seguinte redação:

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

(.. .)

I - Inidôneo o documento fiscal que:

(.. .)

d) contiver declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou contiver rasura ou emenda que lhe prejudiquem a clareza;

(.. .)

f) embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizada com o intuito comprovado de fraude."

Afirma a defesa que tal alegação não merece prosperar, pois o simples fato de algumas

informações constantes nas Notas Fiscais e nos DANFEs eventualmente estarem incompletas ou divergentes, não prejudica a identificação da operação de transporte das mercadorias, não implicando na inidoneidade dos documentos fiscais.

Declarou que conforme estabelecido pelo próprio artigo 44, para ser considerado inidôneo deve ser comprovado que o documento fiscal *(i) contenha declaração inexata, esteja preenchido de forma ilegível ou contenha rasura ou emenda que lhe prejudiquem a clareza; ou que (ii) os documentos fiscais foram expedidos com o intuito comprovado de fraude.* Declara que essas situações não se verificam no presente caso, levando-se em consideração que as informações constantes nos documentos fiscais que acompanharam a mercadoria eram suficientes para a identificação do veículo utilizado para o transporte das mercadorias.

Destacou a esse respeito o quanto disposto no parágrafo único do artigo 44 do da Lei de regência do ICMS do Estado da Bahia:

"Art. 44. (...)

Parágrafo único. No caso 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."(g.n.)

Sustenta que a eventual ausência de informação nos documentos fiscais não importa em sonegação total ou mesmo parcial do imposto, não havendo que se falar em inidoneidade do documento fiscal, pois as demais informações constantes nos referidos documentos propiciam a plena identificação da operação de transporte das mercadorias. Em suma: os documentos fiscais que acompanharam a mercadoria transportada pela ora Impugnante demonstram, efetivamente, a carga, o veículo, o imposto a recolher, a empresa emitente da Nota Fiscal e a destinatária da mercadoria, tal como a empresa transportadora da mercadoria e, tais documentos, possuem informações relacionadas entre si, sempre identificadas com a placa dos veículos e informações da Nota Fiscal. Assim, não haveria que se falar que tais documentos fiscais apresentados eram imprestáveis para os fins que se destinavam, ou seja, não se poderia alegar que tais documentos são inidôneos, como pretendeu o agente fiscal autuante. Que sequer os mesmos foram expedidos com intuito de dolo, fraude ou simulação.

Consignou, mais à frente, ser este o entendimento exarado pelo Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) da Bahia, no sentido de que os documentos fiscais somente podem ser considerados inidôneos se contiverem irregularidades que os tornem imprestáveis para os fins a que se destinam, conforme determina o parágrafo único do artigo 44 do RICMS/BA. Transcreveu na peça defensiva decisões deste Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) neste sentido, a exemplo do ACÓRDÃO CJF Nº 0244-12/04; ACÓRDÃO JJF Nº 0192-2011; ACÓRDÃO JJF Nº 0094-04/15.

Argumenta que por todos os ângulos analisados, seja nos termos da legislação vigente, seja conforme o entendimento jurisprudencial do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) da Bahia, não há que se considerar, no caso em tela, os documentos fiscais como inidôneos, uma vez prestáveis para os fins a que se destinaram, havendo que ser cancelado integralmente o Auto de Infração bem como o crédito tributário dele decorrente.

Afirmou também que o erro meramente formal no preenchimento do documento fiscal não pode ser suficiente para que o documento seja considerado inidôneo, até porque não é lícito ao Fisco conformar-se com informações/preenchimentos equivocados do contribuinte. Ao contrário, competiria à Autoridade Fiscal desconsiderar erros formais cometidos pelo contribuinte para, em atenção ao princípio da verdade material, fundamentar sua decisão em dados efetivamente corretos. Isso porque os processos administrativos devem ser considerados como instrumentos de garantias à efetivação de direitos fundamentais num Estado Democrático de Direito e, também, como instrumento de garantias do cidadão, relacionadas à Administração Pública, para solucionar os conflitos de interesses entre ambos. Sobre o tema transcreveu lições de Celso Antônio Bandeira de Mello e Hely Lopes Meirelles, a respeito do princípio da verdade material

no processo administrativo.

Assim, no que concerne ao mérito da exigência fiscal, a defesa considera que os documentos fiscais não se enquadram em nenhuma das hipóteses de inidoneidade, que não houve prejuízo ao erário público do Estado da Bahia e tampouco atendido na ação o princípio da verdade material. Pede que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente.

Em pedido subsidiário propugna pela inaplicabilidade do artigo 42, inciso IV, alínea "g", da Lei nº 7.014/1996, relacionada à multa de 100%, por ofensa aos princípios da razoabilidade e vedação ao confisco. Entende que a multa em questão é totalmente desproporcional e inaplicável ao caso presente, consistindo em flagrante confisco, vez que a Impugnante não possui qualquer responsabilidade na emissão dos documentos fiscais apresentados. Isso porque ainda que se alegue equívoco na emissão dos documentos fiscais que acompanharam as mercadorias, a ora Impugnante não deu causa à suposta inidoneidade do documento fiscal, e, ainda que assim se alegue, o eventual equívoco na emissão dos documentos fiscais, a omissão não implicou em falta de pagamento de tributo, não havendo que se falar em prejuízo ao erário e a cominação de multa pela suposta infração.

Aduz que o Direito Tributário e o Sistema Tributário Nacional são regidos pelos princípios da proporcionalidade e do não confisco, que devem nortear sempre a atuação das autoridades administrativas, servindo como limites ao poder de tributar.

Que a destinação do princípio da proporcionalidade se coaduna com a utilização da norma positivada de forma coerente e em harmonia com os vários interesses antagônicos que podem surgir numa mesma relação jurídica. Disse que a grande crítica endereçada às multas administrativas é que, a princípio, estas buscariam apenas compensar a perda acarretada ao fisco diante do descumprimento de obrigação, o que verdadeiramente não ocorreu no presente caso, pois, conforme demonstrado alhures, todas as informações sobre a operação de entrada de mercadorias realizada pela Impugnante foram postas à disposição da Autoridade Fiscal, seja no momento da fiscalização, seja em oportunidade posterior, estando resguardada esta possibilidade legítima por força do princípio da verdade real, que rege os processos administrativos.

Não obstante essas circunstâncias, quando fixadas em valor excessivo, as multas perdem sua natureza, chegando às raias de prejudicar financeiramente a empresa, o que revela inequívoco caráter de ato confiscatório, não seja admitido em nenhuma hipótese, por violação ao disposto no art. 150, inc. IV, da CF/88.

Sobre o tema transcreveu lições dos tributaristas Luciano Amaro e Leandro Pausen.

Finalizou a peça de defesa pedindo que seja acolhida integralmente a presente defesa administrativa, determinando-se o cancelamento, na totalidade, do Auto de Infração bem como do crédito tributário dele decorrente. Na hipótese do não acolhimento desta Defesa Administrativa em todos os seus termos, pugna pela inaplicabilidade, ou, ao menos, a redução da multa pretendida, em virtude da ausência de descumprimento da obrigação tributária, assim como pela homenagem aos princípios constitucionais tributários da proporcionalidade e vedação ao confisco. Requereu, ao fim, provar suas alegações por todos os meios admitidos, inclusive a prova documental, até mesmo pericial.

Foi prestada informação fiscal em 13/02/2017, peça apensada às fls. 134 a 141 do presente PAF.

Disse o agente fiscal, inicialmente, que a alegação de nulidade e improcedência da ação fiscal não procede, tendo em vista que a presente ação fiscal contém os elementos suficientes para determinar a infração e o infrator. Acrescentou que o procedimento adotado seguiu o quanto previsto no CTN, art. 124 e 123, que tratam da responsabilidade por solidariedade; o art. 5º da LC 87/95; o art. 39 I "d" do RICMS/BA e a SÚMULA 03 do CONSEF, com o seguinte teor. "A *poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos legais devidos*

pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões concorrerem para o não recolhimento de tributos”.

Afirmou que a alegação da autuada por atipicidade e falta de enquadramento legal da infração não se aplica ao caso em exame, por estar o lançamento em conformidade com o art. 11 “b” da LC 87/96. Declarou que o caso envolve mercadoria ou bem em situação irregular, pela falta de documento fiscal ou pela existência de documentação fiscal inidônea. Que o fato gerador ocorreu no local da operação ou da prestação, verificado quando os produtos transitam pelo território do Estado da Bahia.

Acrescentou que o RPAF/BA, em seu art. 19, dispõe que a indicação de dispositivos regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro de indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Que na presente ação fiscal não houve nenhuma violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa registrando que o autuado foi devidamente cientificado através de seu representante legal e deferido o requerimento de Fiel de Depositária. Em seguida as mercadorias foram liberadas para o Fiel Depositário e a empresa autuada foi cientificada para no prazo de 30 dias apresentar a defesa administrativa.

Ofereceu contraposição à alegação da autuada que houve mais de uma ação fiscal, sendo o procedimento fiscal concluído com a lavratura do Auto de Infração nº 217449.101419-4 e seus respectivos termos.

Em seguida declarou que a NF-e (nota fiscal eletrônica) é disciplinada pelo Protocolo ICMS 10/07 e suas alterações (Ajustes do SINIEF e Atos COTEPE). Que nessas normas estão contidos todos os requisitos e obrigatoriedades para emissão, circulação e cumprimento de obrigações principal e acessória vinculadas à NF-e e ao DANFE.

Pontuou que o DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica), é de emissão obrigatória e deve sempre acompanhar as mercadorias no trânsito, servindo para indicar qual nota fiscal eletrônica acoberta as mercadorias em trânsito. Que esse documento 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 e que a fiscalização tenta inibir a utilização ilícita de um mesmo DANFE, por meio de carimbo e chancelas eletrônicas.

Registrou em seguida que a informação atinente à placa do veículo transportador é obrigatória e deve constar no documento fiscal que acoberta o trânsito das mercadorias, previsto no Ajuste do SINIEF S/Nº, vinculando o veículo transportador ao Documento Fiscal, com o objetivo de coibir a prática ilícita de utilização de documentos fiscais de um veículo em outras operações com veículos diversos (*Cláusula nona*). Disse ainda que o DANFE será a cópia fiel da NFe, devendo conter a chave de acesso da NF-e e o código de barras que permita a leitura por leitor óptico, além de outros elementos – como data e horário de saída da mercadoria, placa do veículo, transportadora, natureza da operação e descrição das mercadorias – também precisam constar do DANFE. Outra obrigatoriedade prevista na norma é o layout padronizado. Que o modelo de layout está disponível no Manual de Integração – Contribuinte, disponibilizado no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, mantido pelo Ministério da Fazenda (Ajuste SINIEF 07/05). Ainda no campo das normas que regem a obrigação tributária instrumental disse que o DANFE é um documento físico, em papel, devendo ser impresso.

Ao adentrar na análise do caso concreto declarou que nos DANFES apresentados pela autuada foi verificado que apresentavam placas dos reboques, mas em consulta ao sistema NFe constatou-se que o arquivo XML da NFe não possuía nenhuma placa de veículo.

Descreveu que a adulteração do DANFE para implantação de placa de veículos é efetuada de maneira simples, utilizando-se um conversor de PDF para Word e em seguida, novamente em PDF, para posterior impressão do DANFE. Que através da consulta ao Sistema da NFe identificou

a ilicitude e teria comprovado a irregularidade da ação do contribuinte, conforme cópia do espelho das operações (fl. 138). Entende que os DANFES passaram a não mais possuir o requisito de validade de serem a cópia fiel da NFe, conforme exigido pelo Ajuste do SINIEF 07/05.

Afirmou em seguida, que em consulta ao Sistema da NFe, verificou que os MDFes (Manifestos Eletrônico de Documentos Fiscais), nº 1110 e nº 1107, com data de emissão de 10/06/2016 e protocolo de autorização de 10/06/2016, não se encontravam vinculado aos DANFE nº 71578. Consignou que os MDFes autorizados para o respectivo DANFE possuíam autorização em 12/06/2016, data diversa da que consta nos documentos apresentados. Entende que esses documentos eram inábeis para acobertar a operação por possuírem informações e protocolo de autorização diverso do constante do Sistema Nacional da NFe. Constatou que MDFe não está vinculado ao carro principal (trator). E que os CTes (Conhecimentos de Transporte Eletrônicos) nº 2039 e nº 2037 não possuem placas dos veículos transportadores. Argumenta que a autuada fez uso desses artifícios para a consumação da ilicitude, consumada através das divergências de informação entre os documentos apresentados e as existentes no Sistema Nacional da NFe.

Relata, o autuante, que o “modus operandi” da autuada foi a utilização de um mesmo DANFE em diversas operações através da inserção ilícita de placas diversa do constante no arquivo XML da NFe. Reiterou que de acordo com o Ajuste do SINIEF 10/07, o DANFE será a cópia fiel da NFe e a divergência de informação constitui vício insanável tornando o documento imprestável para acobertar a operação pela perda da validade jurídica.

Para o autuante, portanto, os Danfes nº 71578 e nº 71214 foram utilizados para acobertar operação realizada em 10/06/2016, conforme os documentos apreendidos, e foram reutilizados em 12/06/2016, de acordo com o registro no Sistema Nacional da NFe e novamente utilizados em 16/07/2016, em conformidade com a consulta ao Sistema Nacional da NFe, cujo “espelho” se encontra reproduzido à fl. 138 dos autos.

Quanto à alegação do efeito confiscatório da multa lançada no Auto de Infração, no percentual de 100%, sustenta que a mesma não viola normas da Lei Maior e que está expressamente prevista no Artigo 42 da Lei 7.014/96 não havendo, portanto, violação ao princípio do não confisco.

Quanto à base de cálculo, declarou que a exigência fiscal acrescentou o valor do serviço de transporte que conduzia as mercadorias acompanhadas de documentação inidônea, sendo feito o arbitramento de acordo com o previsto na LC 87/99 e no RICMS/BA. Informou que a base de cálculo, apurada no valor de R\$336.036,00, foi quantificada em conformidade com as regras da LC 87/99 e que a mera discordância do contribuinte não é suficiente para desqualificar o arbitramento. Transcreveu trecho de decisão judicial originária do Rio Grande do Sul a respeito do tema.

Reiterou que houve a realização de uma única ação fiscal, relacionada com os DANFES nº 71578 e nº 71214 que resultou na lavratura do Auto de Infração nº 217449.1014/16-4 e respectivo Termo de Apreensão nº 217449.1004/16-9 em concordância com as regras previstas no RPAF/BA.

Quanto ao argumento da defesa de que os fatos apontados na ação fiscal constituíram meros erros formais - O autuante declarou que houve a inserção de dados no DANFE diversos dos constantes do arquivo XML da NFe com o intuito de vincular o DANFE a determinado veículo; a utilização de MDFe com protocolo de autorização diverso do constante no Sistema Nacional da NFe; a falta da informação placa do veículo principal (Trator) obrigatória; e, o CTe sem placa do veículo transportador. Que essas situações **SINIEF 07/05** constituíram ações que caracterizaram simulação de uma operação, possibilitando ao contribuinte ou a terceiros o não pagamento do imposto ou a auferição de qualquer outra vantagem indevida. Que o caso não envolveu, portanto, mero erro formal e sim procedimento contendo vícios na documentação fiscal que os tornaram imprestáveis para acobertar a operação pela perda da validade jurídica.

Enfatiza o autuante que o sujeito passivo incorreu em violação a diversas normas, entre elas, o **Ajuste acima citado - Cláusula Quarta, §2º combinada com o §1º**, com a seguinte redação: “*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, atingem também os respectivos Danfes. § 2º Para os efeitos fiscais, os vícios de que trata o § 1º atingem também o respectivo DANFE ou DANFE-NFC-e impressos nos termos das cláusulas nona, nona-A ou décima primeira, que também não serão considerados documentos fiscais idôneos”.

Ao finalizar a peça informativa o autuante pede que o Auto de Infração seja julgado PROCEDENTE.

VOTO

O Auto de Infração em lide foi lavrado no trânsito de mercadorias com a acusação de que o contribuinte utilizou documentos fiscais com adulterações e omissões de informações que o tornavam impróprios para os fins a que se destinavam, sendo, em decorrência, considerados inidôneos. A exigência fiscal recaiu sobre a empresa que transportava os produtos na condição de responsável solidária pela infração cometida.

No corpo do Auto de Infração foi relatado que nos DANFES (Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas) de nº 71578 e 71214 constatavam placas de veículos diversos dos existentes no arquivo XML das NFe e que nos DACTES (Documentos Auxiliares de Conhecimento de Transporte Eletrônico) de nº 2037 e nº 2039, não constavam as chaves eletrônicas dos DANFES não se podendo estabelecer qualquer vinculação entre os documentos. Na informação fiscal foi declarado que os arquivos XML das NFe (notas fiscais eletrônicas) não possuem nenhuma placa de veículo e que os CT-e (conhecimentos de transporte eletrônicos) nº 2039 e nº 2037 também não apresentavam a placa dos veículos que conduziam as cargas. Disse o autuante que a empresa autuada se valeu desse artifício para a consumação do ilícito, sendo acrescentado, na informação fiscal, à fl. 138 deste PAF, que os DANFES nº 71578 e nº 71214 foram utilizados em 12/06/2016 (doc. fls. 09 e 11), nos veículos de placas HUG 2859 e MYL 5728, respectivamente, e reutilizados em 16/07/2016, conforme documento (espelho) apensado à fl. 138.

Observo que o transporte efetuado pela empresa impugnante, na condição de prestadora de serviço de frete, abarcava mercadorias de propriedade da empresa Pandurata Alimentos Ltda., com origem no Município de Extrema, em Minas Gerais, e destino no Município de Cabo de Santo Agostinho, no Estado de Pernambuco, em operação de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. A Fiscalização Estadual, quando da passagem da mercadoria pelo Estado da Bahia, identificou divergências entre as NFs-e nº 0071578 e nº 0071214, os DANFEs das NFs-e e os Manifestos Eletrônicos (DAMDFE).

Alegou o agente fiscal que haveria divergências nas informações dos documentos fiscais, concentrada especialmente na placa dos veículos e na ausência de vinculação entre os DANFES e os CTEs, o que poderia possibilitar a utilização dos documentos para acobertar mais de um transporte.

No tocante ao pedido defensivo de nulidade do A.I., concentrado na formação da base de cálculo da exigência fiscal, verifico que a NF-e nº 71214 se encontrava vinculada ao CT-e nº 2037, sendo que o valor da operação somou a quantia de R\$114.927,48 e o frete a cifra de R\$13.169,50. Já a NFe nº 71578, vinculada ao CT-e nº 2039, totalizou o valor de R\$123.399,28, com frete na quantia também de R\$13.169,50. Dessa forma a soma de todas as parcelas declaradas dos documentos fiscais, envolvendo operação de transferência das mercadorias e os serviços de transporte, totalizou a quantia de R\$264.665,86.

O autuante, por sua vez, apresentou, no A.I., a base de cálculo de R\$336.036,00, com lastro no Demonstrativo de Débito anexado à fl. 02 deste PAF, parte integrante na peça inaugural do processo. Foi declarado pelo autuante na informação fiscal que a base de cálculo da exigência fiscal teria sido quantificada com o acréscimo do serviço de transporte, e que foi adotado o método de “arbitramento”, de acordo com a L.C. 87/96, RICMS e com fundamento no art. 22 da Lei

nº 7.014/96.

Todavia no Demonstrativo acima citado não foi explicitado qual o critério de apuração da base de cálculo pela via do arbitramento para os itens constantes das notas fiscais e qual cálculo aritmético foi utilizado pelo autuante para se chegar ao valor de R\$336.036,00, em divergência com os documentos fiscais que acobertavam as mercadorias, na operação de transferência dos estoques entre os estabelecimentos da empresa proprietária dos produtos.

Pelo cálculo efetuado no A.I. foi adicionado ao valor constante dos documentos fiscais um percentual de 26,97%, quase 27%. Qual o lastro legal para a adição desse percentual. Não há essa previsão para esse cálculo no art. 22, inc. V, letra “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96 e nas disposições do RICMS (Dec. nº 13.780/2012). E isso é apenas uma conjectura.

Não há como se saber efetivamente qual foi o critério adotado pelo agente fiscal na quantificação da base de cálculo, visto que a Lei do ICMS, no dispositivo acima mencionado (art. 22, inc. V, letra “b”), prescreve as seguintes regras:

Art. 22 - A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

(...)

V – na fiscalização de trânsito:

(...)

b) no caso de ausência ou inidoneidade do documento fiscal, será adotado:

1 - o preço de pauta fiscal no atacado, se houver, ou o preço corrente da mercadoria ou de sua similar no mercado atacadista do local da ocorrência, aquele ou este acrescido do percentual de margem de lucro correspondente, fixado em regulamento; ou,

2 - o preço de pauta fiscal no varejo, se houver, ou o preço de venda a varejo no local da ocorrência;

Todavia, no Demonstrativo de Débito juntado à fl. 02 deste PAF, conforme já assinalado linhas acima, não foi demonstrado cálculo aritmético para se chegar ao valor das operações, na cifra total R\$336.036,00, que resultou no ICMS de R\$40.324,32, à alíquota de 12%, ou seja, não foi detalhada de que forma foram quantificados os valores unitários para cada item das mercadorias que compuseram o lançamento fiscal.

Aplica-se ao caso a Súmula CONSEF nº 01, cujo conteúdo da ementa e da fundamentação se encontra abaixo transcrito:

SÚMULA CONSEF Nº 01/02

EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

FUNDAMENTAÇÃO

A Lei que rege o ICMS, no presente a 7014/96 e o RICMS/97, que a regulamentou, determinam a composição e a definição da base de cálculo do imposto. O COTEB, bem como o RPAF/99, estabeleceram, como é sabido por todos, normas que disciplinam a forma, que devem os autoridades lançadoras, seguir para lavrar, com perfeição, qualquer Auto de Infração, através do qual o Estado cobra débitos fiscais.

Ao analisar tais lançamentos, o Conselho de Fazenda Estadual, CONSEF, tem se deparado com situações em que essas exigências legais não estão sendo cumpridas, o que tem resultado na decretação da nulidade de inúmeros Autos de Infração. E uma das razões que têm levado à nulidade é a questão que envolve a base de cálculo do imposto, quando ela deixa de ser devidamente demonstrada, dentro do exigido nas normas, tanto na fiscalização em estabelecimentos como na fiscalização exercida no trânsito de mercadorias. As normas estabelecem condições para que se possa determinar a base de cálculo, a salvo de dúvidas ou

incompreensões, para que o Estado possa constituir um crédito perfeitamente conhecido, de liquidez e certeza inquestionáveis.

Para se determinar a base de cálculo, a salvo de imperfeições, é indispensável que se demonstre nitidamente a mesma, que há de ser feita de forma compreensiva, apontando o critério ou método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação. Isso porque a base de cálculo do imposto é a dimensão material do tributo, sendo essa demonstração que oferece os critérios para mensurar o fato tributário impositivo e a clareza da forma como foi apurado o débito é decorrência dos princípios da legalidade e da verdade material. Os atos dos autuantes devem se pautar no contido no Código Tributário Nacional, mais precisamente em seu artigo 142, parágrafo único, bem como no RPAF/99 em seu art. 39 e a descrição da ocorrência dos fatos deve ser feita da forma mais clara e segura possível, incluindo-se aí a demonstração dos cálculos e informação dos métodos utilizados para determinar a base de cálculo do imposto.

Conclui-se, portanto, após análise de tudo quanto foi aqui colocado, que a inexistência ou a existência defeituosa da demonstração de como se chegou a base de cálculo do imposto lançado, que permaneça após saneamento efetuado, bem como a falta da perfeita identificação do método aplicado para a apuração do tributo, são fatores que, de acordo com o artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99, levam à nulidade dos procedimentos fiscais.

O RPAF/99, em seu artigo 174, diz que o CONSEF sumulará suas decisões reiteradas e o Regimento Interno do CONSEF, em seus artigos 30, XII e 73, parágrafo 1º e 2º, I, diz que compete à Câmara Superior aprovar as Súmulas da jurisprudência do Conselho de Fazenda Estadual, sendo que a condensação dessa jurisprudência predominante, em Súmula, será de iniciativa de qualquer dos seus Conselheiros.

Com relação ao assunto abordado, ou seja, a nulidade do procedimento fiscal, por vício formal, caracterizado pela falta de demonstração, ou demonstração feita de forma insuficiente, que perdure após saneamento, bem como da falta de informação detalhada do método utilizado, para encontrar essa base de cálculo, encontramos uma grande quantidade de Acórdãos e Resoluções, da lavra das Câmaras do CONSEF, que consideraram nulos diversos Autos de Infração e dentre essas decisões, que coloco como precedentes jurisprudenciais, cito os Acórdãos CJP nº 1064/99, 1071/99, 1123/99, 1132/99, 0122/00, 0292/00, 0457/00, 0721/00, 0734/00, 0864/00, 0948/00, 1098/00, 1440/00, 1271/00, 1772/00, 1811/00, 1915/00, 0045/01 e 0103/01.

Finalizando, após todo o exposto, solicito à Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, no exercício da competência que lhe foi delegada pelo artigo 73, parágrafo 1º, do Regimento Interno do CONSEF, que aprobe a Súmula apresentada, na forma da Ementa enunciada.

Pelas razões acima expostas acolho a nulidade suscitada pela defesa no que se refere ao vício na formação da base de cálculo do lançamento fiscal.

No que se refere à inidoneidade dos documentos fiscais que acobertavam o trânsito das mercadorias objeto da ação fiscal, verifico, conforme exposto linhas acima, que a referida desconformidade estaria concentrada na falta de menção das placas dos veículos no arquivo XML e nos CTe's e na ausência de vinculação entre os DANFES e os CTe's, o que poderia possibilitar a reutilização dos documentos para acobertar mais de uma operação de transporte. Alegou o autuante, por sua vez, na fase de informação fiscal, que os documentos fiscais foram utilizados para acobertar a operação ocorrida em 10/06/2016, utilizados novamente em 12/06/2016, conforme documentos apreendidos, e reutilizados, mais uma vez, em 16/07/2016, conforme documento (espelho) anexado na peça informativa, à fl. 138 deste PAF. A operação da apreensão das cargas deu-se no posto fiscal Heráclito Barreto, no município de Paulo Afonso-Ba, próximo à divisa com o Estado de Alagoas, revelando que as mercadorias estavam em trânsito com destino a outra unidade federada. As notas fiscais indicavam que as mercadorias eram originárias da unidade fabril da empresa Padurata Alimentos Ltda (Bauducco), situada em Minas Gerais, no município de Extrema, e se destinavam ao estabelecimento da mesma empresa, situada em Pernambuco, no município de Cabo de Santo Agostinho.

O exame, porém, das questões relacionadas à inidoneidade dos documentos fiscais ficam prejudicadas, em razão da nulidade relacionada à formação da base de cálculo, configurando vício insanável, com enquadramento nas disposições do art. 18, inc. IV, letra “a”, do RPAF/99 e no entendimento consolidado pela Súmula nº 01 do CONSEF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **217449.1014/16-4**, lavrado contra **ELLECE LOGÍSTICA LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, em 11 de maio de 2017.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR