

**A. I. Nº** - 217449.1002/16-6  
**AUTUADO** - RODOASA BRANCA TRANSPORTES LTDA. - ME  
**AUTUANTE** - RAIMUNDO COSTA FILHO  
**ORIGEM** - INFAZ PAULO AFONSO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 07.06.2018

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0079-04/18

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS EM TRÂNSITO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS IDÔNEOS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Tratando-se de arbitramento da base de cálculo na fiscalização do trânsito de mercadorias, em decorrência de ausência ou inidoneidade do documento fiscal, obrigatoriamente, a Fiscalização deverá adotar uma das metodologias estabelecidas no artigo 22, inciso V, alínea “b”, itens 1 ou 2 da Lei nº 7.014/96, ou seja: 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 o preço de pauta fiscal no varejo, se houver, ou o preço de venda a varejo no local da ocorrência. No presente caso, inexistente qualquer documento comprovando o preço utilizado na composição da base de cálculo apurada pela Fiscalização, na forma determinada pela Lei nº 7.014/96. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/01/2016, reclama o valor de R\$21.426,12, acrescido da multa de 100%, sob a seguinte acusação: *“Utilização de documentação extrafiscal com denominação ou apresentação iguais ou semelhantes às dos documentos fiscais legais.”*

Consta ainda na descrição dos fatos a seguinte informação: *“no veículo placa NTD 8534 foi constatado a irregularidade de 807 unidades de eletrodomésticos constantes dos DANFES 916504, 916506, 9156516, 916518, 916520, 916527, 916532 emitidos em 13/01/2016; DANFES 752252, 752255, 752268, 752276, 752277, 752278, 752279, 752280, 752281 emitido em 15/01/2016; DANFES 753525 a 753130, 753132, 753133, 753147 a 753150; DANFES 753742, 753744, 753746 a 753751; DANFES 753968 a 753972, 753975 a 753987 emitidos em 21/01/2016; DANFES 754341 a 754348 e 754352 a 754358 emitidos em 23/01/2016 pela empresa Gazin Ind. e Com. de Móveis e Eletr. Ltda CNPJ 77.941.490/0153-49, sendo considerados inidôneos por se tratar de documentos extrafiscal, com denominação semelhantes aos legais e sem o requisito de validade jurídica, previsto no Ajuste do SINIEF e Manual de Orientação do Contribuinte. E como prova do ilícito Legal foi efetuado a apreensão das mercadorias e da documentação.”*

O sujeito passivo, através de advogado legalmente habilitado apresenta defesa, fls. 94 a 111. Após uma síntese dos fatos e falar sobre a tempestividade da apresentação da mesma, argui

nulidade do Auto de Infração, por violação ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, nos termos do art. 5º, LV da CF.

Externa o entendimento de que esse princípio constitucional tornou-se a peça-chave que assegura a estrutura participativa do processo e uma regra essencial do procedimento jurisdicional, condicionando a validade da decisão final do juiz.

Fala sobre a necessidade de compreender que o contraditório é princípio que rege o procedimento e não atributo consentido e dosado pela atuação jurisdicional em conceitos e juízos personalistas de senso comum, de conveniência ou de discricionariedade do julgador.

Diz que o princípio do contraditório apresenta-se, sem se deixar de reconhecer a importância dos demais princípios, como o de maior relevância, importando inclusive, se não for conferido à sua observância, em inexistência de processo. E ainda, que mesmo no procedimento administrativo tributário, o direito à defesa deve ser amplamente assegurado, sob pena de irremissível inconstitucionalidade e, destarte, nulidade. Transcreve decisão emanada do Plenário do Supremo Tribunal Federal que bem exprime essa concepção da garantia constitucional.

Assevera que em todo e qualquer procedimento administrativo-tributário de que possa resultar um dano jurídico, uma restrição ou sacrifício de direito, deve ser proporcionada pelo contribuinte a possibilidade de defesa eficaz, que vai ensejar uma discussão mais isenta e imparcial do caso.

Na hipótese dos autos, por ocasião da Notificação para Apresentação de Impugnação, diz que a Descrição da Infração não é suficiente, a ausência no fornecimento de dados e informações concretas que levaram o Fisco à constatação da suposta infração impossibilita a plena defesa da Impugnante, desrespeitando o Princípio do Contraditório, "direito que tem o indivíduo de tomar conhecimento e contraditar tudo o que é levado pela parte adversa ao processo", dificultando sobremaneira a sua defesa administrativa.

Dessa forma, está sendo violado o Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, sendo impossível responder de maneira adequada à Notificação e ao Auto de Infração lavrados pela Autoridade Fiscal.

Em verdade, com o presente Auto de Infração, quis o Fisco demonstrar que a Impugnante realizava a circulação de mercadorias com documentos inidôneos, ou seja, "*documento que não seja o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação*", conforme dispõe o artigo 44, II, b da Lei 7.014/96, vale dizer, um total absurdo jurídico. Entretanto, a autoridade fiscal não mencionou o motivo pelo qual a levou a desconsiderar os DANFES apresentados, presumindo serem INIDÔNEOS, o que não procede conforme restará demonstrado nesta impugnação.

Assim sendo, restou a Impugnante impossibilitada de exercer plenamente o seu direito de defesa face às omissões perpetradas pelo Fisco, não oportunizando a demonstração de todos os pontos capazes de derruir o auto em debate, não restando outra alternativa a não ser a decretação de nulidade da autuação.

Prossegue argumentando também sobre a ausência de amparo legal correto além de motivação, haja vista que para que uma autuação seja válida e eficaz, há necessariamente que estar amparada legalmente. Todavia, no caso em tela, isso ocorreu de forma deturpada.

Diz ainda que o Auto de Infração lavrado não preenche os requisitos legais que a própria legislação do Estado da Bahia dispõe, qual seja, determinar seguramente a infração cometida. E ainda, o precitado auto de infração traz apenas de maneira genérica vários artigos de lei, não descrevendo de forma precisa o fato jurídico a ser cumprido pelo sujeito passivo da obrigação tributária, e muito menos os motivos que o levou a considerar os DANFES que acompanhavam as mercadorias, como documentos inidôneos.

E nesse cenário vale dizer que o auto de infração não fez mais do que meramente citar artigos, e que o auto de infração não delimitou com precisão qual a conduta ilegal realizada pelo sujeito passivo, limitando-se tão somente a indicar qual a penalidade, não permitindo concluir, assim, qual foi a irregularidade em que a Impugnante incorreu (tipicidade tributária).

Para reforçar a sua tese transcreve posicionamento adotado pelo E. Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Paraná diante da situação posta.

Registra ainda que ante os pilares da legalidade e moralidade, a motivação é obrigatória nos atos administrativos que afetam o interesse individual do administrado. Tanto é assim que a própria Constituição Federal consagrou, entre outros, o princípio da moralidade, que passa a ser tido como obrigatório, para que a atuação ética do administrador fique demonstrada pela exposição dos motivos do ato e para garantir o próprio acesso ao Judiciário.

Fala sobre o princípio da motivação, trazendo ensinamentos de Sérgio Ferraz e Adilson Abreu Dallari Salienta que se trata ainda de um enquadramento genérico, e pela motivação, o administrador público justifica sua ação administrativa, indicando os fatos (pressupostos de fato) que ensejam o ato e os preceitos jurídicos (pressupostos de direito) que autorizam sua prática, contudo, o auto de infração supra mencionado não apresenta devidamente os pressupostos de fato e ainda, alicerça a autuação em sua grande parte em normas infra legais.

Conclui que no caso em análise não há dúvida de que a infração NÃO restou delimitada, pelo que não pode subsistir a penalidade imposta, devendo o auto de infração ser declarado nulo pela ausência de amparo legal e correta motivação, o que acaba cerceando o direito de defesa da Impugnante.

Prossegue arguindo que com base na descrição das supostas infrações, percebe-se que a Autoridade Fiscal agiu por presunção, alegando INIDONEIDADE aos documentos que acompanhavam as mercadorias – DANFES, entretanto, o instituto da presunção não pode ser utilizado para validar o lançamento tributário no presente caso.

Afirma que para fins tributários, meras presunções só podem amparar lançamento tributário em casos excepcionálissimos. Outrossim, não se pode falar em arbitramento sem o real conhecimento da operação realizada, ou seja, sem a busca da verdade real. Por presunção, entende-se a técnica que supre com razoabilidade as deficiências probatórias acerca da ocorrência de determinado fato jurídico tributário, cujo conhecimento direto, através da manifestação do evento, mostre-se impossível ou de difícil aferição.

Segundo a doutrina, as presunções se dividem em dois grandes grupos: a) presunções comuns, humanas ou *hominis*; b) presunções legais ou de direito, que por sua vez se subdividem em relativas, absolutas e mistas.

As presunções comuns ou humanas são as que se baseiam naquilo que normal e ordinariamente ocorre no mundo dos fatos, algo que o homem médio infere da associação de determinados fatos.

Já as presunções legais são estabelecidas através de regras jurídicas que sobre elas dispõem, estando subdivididas em:

a) Presunções legais relativas ou *juris tantum* – são aquelas em que, a partir do conhecimento direto de determinado fato, infere-se como conclusão lógica a existência de um outro que, nestes termos, resta indiretamente provado, admitindo-se a produção de prova em sentido contrário, que infirmariam a ocorrência do fato indiretamente provado.

b) Presunções legais absolutas ou *jure et de jure* – são construções jurídicas que não admitem prova em contrário. Assim, tanto quanto as ficções, não constituem matéria de prova da ocorrência dos fatos, pois seu objetivo é justamente eliminar a necessidade de questionamentos acerca desta ocorrência, tratando-se de verdadeiras normas de direito material.

c) Presunções legais mistas – como o próprio nome indica, constituem meio-termo entre a primeira e a segunda espécie de presunções legais, sendo admitida a produção de determinadas provas que infirmem a presunção formada.

Assim, não é a existência de qualquer fato que pode ser causa jurídica suficiente para a formação de um juízo presumido sobre a ocorrência de um outro, àquela indiretamente ligado. Há que existir uma correlação lógica, precisa e segura entre ambos, de forma que seja razoável, plausível, inferir-se que o fato presumido efetivamente ocorreu. Todavia, isso não se deduz no presente caso, pois como se depreende dos documentos juntados no auto de infração, não foi realizada uma auditoria aprofundada a fim de se apurar a verdade material. Por ilação óbvia, conclui-se que o único trabalho a que se prestou a fiscalização estadual foi desconsiderar os DANFes que acompanhavam a circulação das mercadorias, e que por motivo desconhecido (haja vista não ter sido especificado no auto de infração), as considerou inidôneas, entendendo não ser o documento legalmente exigido para a operação, imaginando alguma ilegalidade. Ou seja, deixando de lado a primazia da busca pela verdade real, o agente sequer se preocupou em constatar na documentação franqueada a ocorrência das operações noticiadas naqueles documentos.

Com efeito, pode-se afirmar como decorrência da presunção do agente fiscal, que não houve *razoabilidade* alguma na autuação imputada à Impugnante pela Receita Estadual.

Numa situação possível, a *razoabilidade* é critério de aferição da lógica empregada pela autoridade ao decidir. É também critério de interpretação dos atos e decisões administrativas, com grande repercussão no devido processo legal material ou substancial.

Assim, justifica-se o emprego da *razoabilidade* para se exigir a conformidade dos autos administrativos à lei, sem que isso importe em sacrifício ao espírito da norma à mensagem que pretendeu exprimir o legislador, pois se ausente o emprego da *razoabilidade*, legitimadas estariam as decisões desarrazoadas e incoerentes.

Portanto, outro não pode ser o entendimento, a não ser o fato de que o auditor fiscal partindo de uma análise superficial do contexto, adotou uma conclusão ilógica para a situação que se apresentava. Como decorrência, estando a autuação lastreada em mera presunção do agente fiscalizador, que não verificou com a devida acuidade a realidade dos fatos, não há como se admitir a existência dos elementos caracterizadores da infração sugerida, a ponto de se perpetuar a autuação.

**Fala sobre a presunção e os princípios da segurança jurídica e da certeza do direito, asseverando que infelizmente essa não foi a postura assumida pelo Fisco quando da lavratura do auto de infração em comento, pois como se pode observar, a autuação baseou-se única e exclusivamente em presunções, aquém do princípio da verdade material, que como exaustivamente demonstrado acima, possui observância**

Diz que apoiar lançamento tributário com base em suposições desprovidas de provas afronta mortalmente os princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da segurança jurídica, pois deposita nas mãos do Fisco um poder que está além daquele poder-dever que a Administração Pública possui sobre os administrados, conferidos pela Constituição Federal.

Nessa linha de raciocínio, tem-se que a presunção legal que sustenta o lançamento tributário ora guerreado não possui caráter absoluto, ao contrário, é relativo (*iuris tantum*), ou seja, quando o Fisco invoca a presunção legal, deve provar de forma cabal a verossimilhança das alegações, o que não ocorreu no caso em tela.

O que o Fisco Estadual busca é impingir à Impugnante uma culpa que não lhe cabe, sustentando que a mesma realizou circulação de mercadorias acompanhadas de documentos “*INIDÔNEOS por*

*tratarem-se de documentos extrafiscais com denominação semelhantes aos legais e sem o requisito de validade jurídica previsto no Ajuste SINIEF e Manual de Orientação do Contribuinte”.*

Assim, a autuação fiscal ora guerreada carece de prova específica, o que não pode sustentar o lançamento tributário consubstanciado no auto de infração, pelo que pugna-se pela anulação da autuação.

Acrescenta que a regra geral contida no art. 333 do Código de Processo Civil deve prevalecer na presente demanda, pois ainda que se trate de relação tributária, não há que se falar em inversão do ônus da prova, vez que cabe ao Fisco o dever-poder de fiscalizar e alicerçar suas autuações em provas cabais que demonstrem a verossimilhança das suas alegações, em atenção aos limites do poder de tributar do Estado.

Outrossim, não há que se falar na verossimilhança das alegações, pois o que se verifica é uma tentativa de burlar o ordenamento jurídico, uma verdadeira distorção da realidade fática, induzida pelo afã arrecadatório do Estado e na precariedade dos procedimentos de fiscalização.

Fala sobre a verdade material, transcrevendo ensinamentos de Hely Lopes Meirelles e de Celso Antônio Bandeira de Mello, concluindo que através de simples raciocínio lógico, pode-se chegar à conclusão de que se o fim último da Administração é a consecução do bem comum que indubitavelmente coaduna com o interesse público, e tendo em vista a indisponibilidade desse, logo, o bem comum somente será gravado de indisponibilidade quando buscada a verdade material.

Após, transcreve entendimento jurisprudencial o Superior Tribunal de Justiça – STJ sobre o tema.

Assevera que a verdade material é alcançada mediante a apresentação e análise da prova cabal dos fatos, pura e completa. Todavia, infelizmente, essa não foi a postura assumida pelo auditor fiscal quando lavrou o Auto de Infração em comento, pois como se pode observar, a autuação baseou-se única e exclusivamente em presunções e conjecturas, na busca de amoldar os fatos ao direito, de acordo com o interesse do Fisco Estadual, o que se apresenta muito aquém do princípio da verdade material que, como exaustivamente demonstrado acima, é de observância compulsória no processo administrativo.

Pede o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por franca violação ao princípio da verdade real, conforme se demonstrará.

Esclarece que ao contrário do alegado pelo fisco estadual, os DANFEs apresentados são perfeitamente válidos, atendem aos requisitos previstos no Ajuste SINIEF e Manual de Orientação do Contribuinte.

De acordo com o Manual de Orientação do Contribuinte, item 7, o DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica) é o documento exigido para acompanhar a circulação de mercadorias, com o que não descumpriu a autuada. Salaria que para gerar as NF-e e realizar a emissão dos DANFEs, a empresa Gazin Ind. e Com. de Eletrodomésticos LTDA. utiliza-se de dois sistemas ERP de empresas fornecedores diferentes. Ocorre que, em que pese sejam sistemas diferentes para a mesma empresa – Gazin -, não quer dizer que se anulem, pois ambos são válidos e aceitos, encontrando-se conforme a legislação vigente, atendendo aos requisitos exigidos pelo fisco (Manual de Orientação do Contribuinte).

Diz que é possível verificar que os DANFEs impressos pela empresa Gazin (Documentos em Anexo), seguem plenamente os padrões, caracteres, modelos, campos, entre outros requisitos exigidos, não restando evidente os motivos pelos quais os mesmos foram desconsiderados, levando a crer que agiu a autoridade fiscal com excesso de formalismo em flagrante afronta a um dos princípios norteadores da administração pública, o princípio da razoabilidade, transcrevendo ensinamentos de Matheus Carvalho

Enfatiza que o “excesso de formalismo é tão prejudicial quanto a sua ausência”, no caso dos autos, o excesso de formalismo praticado pelo fisco estadual poderá acarretar enriquecimento ilícito do erário público, pois caso venha a Impugnante a arcar com o pagamento do valor lançado no referido auto de infração, estará pagando em duplicidade, em razão de o tributo já ter sido efetivamente pago.

Desta forma, pelas razões e fundamentos supra expostos, requer seja a extinção do presente auto de infração.

Acrescenta que o percentual utilizado da multa (100%) extrapola em muito os parâmetros razoáveis admitidos pelo ordenamento jurídico brasileiro. Os valores imputados a título de multa apresentam **nítido** caráter de confisco, não podendo permanecer, pois percebe-se claramente que o percentual aplicado está muito além daquele sugerido pelo princípio da razoabilidade. Qualquer operação matemática efetuada sobre o montante supostamente devido, irá desvendar que o percentual imposto a título de multa é muito superior aos percentuais previstos em tal regramento. Portanto, em decorrência dos valores alcançados e demonstrados, verifica-se verdadeiro ato de confisco por parte da fiscalização.

Assevera que a multa exigida pela Fisco Estadual na presente autuação é muito superior aos parâmetros razoáveis admitidos pelo ordenamento jurídico brasileiro. Tal situação viola o princípio do não-confisco e da capacidade contributiva do sujeito passivo, pois fere claramente o patrimônio da Impugnante.

Solicita a desconsideração da penalidade aplicada por franca violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e da propriedade (não-confisco), em vista do excesso de rigor da multa, e, via de consequência, a determinação do expurgo total ou da redução da multa aplicada.

Acrescenta que é lícito à Administração Pública rever seus próprios atos, quando eivados de erro ou ilegalidade a qualquer tempo, desde que constatados vícios que o maculem, a fim de garantir a estabilidade das relações jurídicas, conforme dispõe a Súmula 473 do STF.

Finaliza requerendo, preliminarmente:

- a) o recebimento e processamento desta Impugnação Administrativa para que seja declarada a nulidade do auto de infração, face aos vícios nele detectados, por violação ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa;
- b) o recebimento e processamento desta Impugnação Administrativa para que seja declarada a nulidade do auto de infração ante a ausência de amparo legal e correta motivação, o que acaba cerceando o direito de defesa da Impugnante.

#### **E no mérito:**

- a) seja acolhida integralmente a presente Impugnação administrativa, com a consequente extinção do auto de infração, tendo em vista que as irregularidades apontadas não subsistem, nos termos da fundamentação exposta;
- b) Sucessivamente, caso seja mantida a autuação fiscal, o que não se espera, seja expurgada totalmente ou reduzida a multa aplicada para um grau razoável e justo.
- c) A liberação das mercadorias apreendidas que se encontram sob a responsabilidade do fiel depositário.

Em sua Informação Fiscal às fl. 120 a 124, o autuante após transcrever a infração diz 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. Sendo disciplinado no CTN Art. 124, 123 que trata da responsabilidade por solidariedade e o Art. 5º da LC 87/95; o Art. 39, I, “d” do RICMS/BA e a SÚMULA 03 do CONSEF. “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”.

Acrescenta que o RPAF/BA no Art. 19 determina 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. Na presente ação fiscal não houve nenhuma violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa. O contraditório no processo administrativo fiscal existe a partir da obrigação de notificação ao autuado sobre os atos processuais.

Diz que a autuada foi devidamente cientificada através de seu representante legal e deferido o requerimento de Fiel Depositária, sendo as mercadorias liberadas para o Fiel Depositário sendo a autuada cientificada do prazo de 30 dias para apresentação da defesa administrativa.

Esclarece que o contraditório tem início no momento que o administrado toma ciência dos fatos e do processo que lhe são imputados, somente após a ciência é que haverá a defesa. No contraditório deve haver dois lados contrapostos em litígio, ao passo que aquele que busca a prestação (pretensão), deve dar ciência ao outro que deve prestá-la; só aí, haveria o início do devido processo legal, porquanto a existência do contraditório. A ciência do autuado foi feita através do seu representante legal e as mercadorias liberadas para o fiel depositário conforme requerimento (pag.80). A ação fiscal foi feita respeitando os Princípios Constitucionais Tributários, não ocorrendo nenhuma violação ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa.

Explica 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.

Diz 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 e a fiscalização tenta inibir a utilização ilícita do mesmo DANFE, por meio de carimbo e chancelas eletrônicas.

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 ilícita de utilizar documentos fiscais de um veículo em outras operações com veículos diversos.

Informa que através da Cláusula nona, ficou instituído o Documento Auxiliar da NF-e - DANFE, **conforme leiaute** estabelecido no Manual de Orientação do Contribuinte, para acompanhar o trânsito das mercadorias acobertado por NF-e modelo 55 ou para facilitar a consulta prevista na cláusula décima quinta.

O Danfe sendo a cópia fiel da NFe, além da chave de acesso da NF-e e o código de barras que permita a leitura por leitor óptico, outros elementos que precisam obrigatoriamente constar da Nota Fiscal Eletrônica – 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 é o layout padronizado, que precisa ser seguido. O modelo de layout está disponível no Manual de Integração – Contribuinte, disponibilizado no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, mantido pelo Ministério da Fazenda. O Danfe é um documento físico, devendo ser impresso, e nesse processo ele possui um requisito de validade jurídica previsto **Ajuste do SINIEF 07/05** que é o **leiaute**, estabelecida no Manual de Orientação do Contribuinte.

Assevera que após análise dos documentos apresentados pela autuada verificou que se trata de documentos semelhantes ao legal e com a mesma denominação, pois não possui o requisito de validade de sua geração que é o leiaute estabelecido pelo Manual de Orientação do Contribuinte

e exigido pelo Ajuste do SINIEF 07/05. A exigência do leiaute estabelecida pela legislação, tem como objetivo coibir a prática de gerar Danfes através de chaves próprias ou de terceiros para acobertar operação com mercadorias diversas. Na presente autuação constatou que os documentos apresentados possuem placas diversas do veículo transportador. As placas dos veículos são: JQA8361; GZV1643; AOQ5817. Os documentos foram emitidos no dia 13/01/2016 no Estado do Paraná e os demais emitidos em 15/01/2016; 19/01/2016; 21/01/2016; 23/01/2016 na Bahia.

Os documentos extrafiscais semelhantes ao Danfes legais apresentam algumas características que servem de base para o reconhecimento da irregularidade: não possuem leiaute oficial, Apresentam os campos do remetente, destinatários, cálculo do imposto e dados do transportador todos em negrito, aparecem os valores de PIS e COFINS,. não consegue reproduzir o logotipo da empresa e permanece gravado (*IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE*) e na parte inferior do documento no lado esquerdo aparece a data de impressão.

Tais documentos são gerados em sítios gratuitos que disponibilizam para simples conferência e não seguem o leiaute oficial. Sendo atualmente uma das práticas ilegais mais comuns no trânsito de mercadorias, sendo efetuadas por transportadoras e empresas que dispõem de chaves de Danfes próprias e de terceiros e as utilizam para gerar os documentos extrafiscais para acobertar operações de mercadorias. O sistema da NFe disponibiliza o evento de registro do Danfe pelas unidades fiscais. Os Danfes que não foram registrados são preferencialmente os reproduzidos pelos documentos extrafiscais. Sendo o leiaute um requisito de validade jurídica, os documentos apresentados não dispõem de validade na sua geração e consequentemente são imprestáveis para acobertar a operação.

Diz que na página (76) do PAF tem um Danfe nº 754345 “original”, emitido pela Gazin. dentro das normas estabelecidas pela legislação e sendo comparado com os demais documentos extrafiscais apresentados, fica visível a diferença de um e de outro.

Acrescenta que deve-se levar em conta que a emissão do documento extrafiscal pode ocorrer em qualquer unidade da federação, a qualquer momento, feito por qualquer hacker ou cidadão comum, cabendo ao fisco sempre efetuar o registro eletrônico dos Danfes e apreender os documentos extrafiscais.

A alegação do autuado que o percentual da multa 100% é confiscatório, não se faz verdadeiro. Decisão do STF proferido no AgRg. no REExt 833.106/Go, em que o relator, Ministro Marco Aurélio, limitou em 100% sobre o valor do tributo o percentual da multa imposta a uma empresa goiana. Ao assim decidir, o STF acabou impondo um limite ao percentual da multa, de modo que as penalidades que ultrapassem 100% acabariam por violar o princípio do não confisco.

Na presente autuação a multa de 100% aplicada, está prevista no Artigo 42 da Lei 7.014/96 não havendo, violação ao Princípio do não confisco.

A alegação da autuada de que a ação fiscal foi feita apenas por presunção não se faz verdadeira, toda a ação foi feita dentro dos limites legais e a irregularidade tem a prova material no Danfe original 754345 (pag.76), emitida pela Empresa Gazin. Ind. E Com. de Elet. Ltda. E comparando-o aos demais documentos, verifica-se as divergências e comprovação da falta do leiaute, estabelecido pela legislação nos documentos extrafiscais.

Assevera que a defesa da autuada não apresentou nenhuma documentação ou justificativa para a emissão dos documentos extrafiscais e não contestou porque só enviou um único DANFE emitido legalmente, arguindo apenas os Princípios Constitucionais Tributários, os quais foram devidamente obedecidos na presente ação fiscal, não existindo nenhuma desobediência aos mesmos que venha desqualificar a ação fiscal.

Após transcrever o disposto na Cláusula Quarta, §2º do Ajuste SINIEF 07/05 combinado com o seu §1º, conclui que a obrigatoriedade do leiaute, requisito essencial, é imprescindível, desde o momento da criação do instituto, sem o leiaute estabelecido pelo Manual de Orientação do



Contribuinte, os Danfes estão viciados e tornam-se imprestáveis ao fim a que se destinam. Portanto, os documentos foram considerados INIDÔNEOS, conforme Cláusula Quarta do Ajuste do SINIEF 07/05.

Na sessão de julgamento do dia 16 de março de 2017, os membros da 5ª JF constataram que os DANFES foram considerados inidôneos pela fiscalização e não consta nos autos a origem dos preços utilizados para a formação da Base de Cálculo informada no Demonstrativo de fl. 03.

Assim, o processo foi convertido em diligência para que fossem tomadas as seguintes providências:

1. O autuante demonstrasse e comprovasse como foram apurados os preços unitários utilizados para formação da Base de Cálculo inserida no demonstrativo de fl. 03;
2. Após, a Repartição Fazendária intimasse o autuado mediante recibo para entrega dos documentos indicados no item anterior, concedendo-lhe o prazo de 60 dias, contados da ciência da intimação, para querendo, se manifestar, .

O autuante em cumprimento ao pedido de diligência, externa o entendimento de que: *“A pesquisa de preço dos produtos foi feita pela internet em sítios que vendem eletrodomésticos e alguns deles a entrega é feita diretamente pela GAZIN, dos produtos da marca mundial, a exemplo o sítio das Casa Bahia. Consultamos outros sítios como: Insinuante, Lojas Ameicans, etc. Sendo inquestionáveis as facilidades proporcionadas pelo comercio eletrônico em que todas as distribuidoras participam e vendem seus produtos diretos ou indiretamente como o caso da GAZIN” (...)*

*Efetuada lançamento tributário pelo fisco por arbitramento, ato administrativo que goza de presunção de veracidade, incumbia ao contribuinte o ônus de demonstrar, nas esferas administrativas ou judiciais, o equívoco em relação ao valor atribuído às mercadorias que transportava o que não foi adequadamente realizado.”*

Informa que a título de exemplo, está anexando pesquisa de alguns produtos com seus respectivos preços e em alguns constam que a distribuição é feita pela GAZIN, sendo fácil comprovar a coerência do valor arbitrado.

O contribuinte foi cientificado através de AR, fl. 145, e reaberto o prazo de defesa, porém, não se manifestou.

## VOTO

O ato infracional imputado ao autuado diz respeito à utilização de documentação extrafiscal com denominação ou apresentação iguais ou semelhantes às dos documentos fiscais legais.

Na complementação descritiva da infração a Fiscalização consignou que

*“no veículo placa NTD 8534 foi constatado a irregularidade de 807 unidades de eletrodomésticos constantes dos DANFES 916504, 916506, 9156516, 916518, 916520, 916527, 916532 emitidos em 13/01/2016; DANFES 752252, 752255, 752268, 752276, 752277, 752278, 752279, 752280, 752281 emitido em 15/01/2016; DANFES 753525 a 753130, 753132, 753133, 753147 a 753150; DANFES 753742, 753744, 753746 a 753751; DANFES 753968 a 753972, 753975 a 753987 emitidos em 21/01/2016; DANFES 754341 a 754348 e 754352 a 754358 emitidos em 23/01/2016 pela empresa Gazin Ind. e Com. de Móveis e Eletr. Ltda CNPJ 77.941.490/0153-49, sendo considerados inidôneos por se tratar de documentos extrafiscal, com denominação semelhantes aos legais e sem o requisito de validade jurídica, previsto no Ajuste do SINIEF e Manual de Orientação do Contribuinte. E como prova do ilícito Legal foi efetuado a apreensão das mercadorias e da documentação.”*

O impugnante, preliminarmente, argui a nulidade do Auto de Infração sob a alegação de ausência do fundamento legal da invalidade jurídica e imprestabilidade dos DANFES.

No que tange a essa arguição, verifico que não procede, pois tanto o motivo quanto a motivação

para invalidação dos DANFES se apresentam devidamente consignados no Auto de Infração e na Informação Fiscal. O autuante ainda esclareceu que: *“Na presente autuação constatou que os documentos apresentados possuem placas diversas do veículo transportador. As placas dos veículos são: JQA8361; GZV1643; AOQ5817. Os documentos foram emitidos no dia 13/01/2016 no estado do Paraná e os demais emitidos em 15/01/2016; 19/01/2016; 21/01/2016; 23/01/2016 na Bahia.”*

Dessa forma, não acolho a nulidade arguida sob esse fundamento, entretanto, ao verificar os documentos que embasam a infração, constato que não consta nos autos a origem dos preços utilizados para a formação da Base de Cálculo informada no Demonstrativo de fl. 03.

Por esta razão, o processo foi convertido em diligência para que o autuante comprovasse como foram apurados os preços unitários utilizados para formação da Base de Cálculo inserida no referido demonstrativo, já que os DANFES foram considerados inidôneos.

O autuante, no cumprimento da diligência, apenas anexou a título de exemplo alguns preços de produtos pesquisados via internet, fl.138 a 143, informando que alguns deles constam que a distribuição é feita pela GAZIN, sendo fácil comprovar a coerência do valor arbitrado.

Tal argumento não pode ser acatado. Isso porque, tratando-se de arbitramento da base de cálculo na fiscalização do trânsito de mercadorias, em decorrência de ausência ou inidoneidade do documento fiscal, obrigatoriamente, a Fiscalização deverá adotar uma das metodologias estabelecidas no artigo 22, inciso V, alínea “b”, itens 1 ou 2, da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido:

*“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 do 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; “*

O registro feito pelo autuante de que para a apuração da base de cálculo efetuou pesquisa no mercado e constatou que o preço utilizado é compatível com o praticado, certamente não se apresenta suficiente para validar a base de cálculo apontada na autuação.

Por certo que a aludida pesquisa para determinação da base de cálculo, indispensavelmente, deverá estar comprovada mediante a juntada de elementos probatórios do preço praticado no mercado varejista do local da ocorrência, a exemplo de declaração de contribuintes/vendedores, documentos fiscais emitidos no período de ocorrência do ato infracional, etc.

Ressalto que nem mesmo os preços pesquisados via “internet” anexados pelo autuante, por amostragem, não coincidem com os utilizados na formação da Base de Cálculo inserida no demonstrativo de fl. 03.

Como exemplo cito o item “ventilador :

Feita a divisão do valor total e quantidade informados no citado demonstrativo (R\$43.120,00/308,00), encontra-se um preço unitário de R\$140,00, enquanto que a pesquisa de preço “via internet” anexada pelo autuante à fl. 138, é informado o valor de R\$154,90.

Assim, nula se apresenta à referida infração, tendo em vista que foi efetuado o arbitramento da base de cálculo do imposto estadual utilizando-se uma metodologia não prevista no artigo 22, inciso V, alínea “b”, itens 1 ou 2, da Lei nº 7.014/96.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº**217449.1002/16-6**, lavrado contra **RODOASA BRANCA TRANSPORTES LTDA. - ME.**

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR