

PROCESSO - A. I. N° 300449.1203/11-9  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - TRANSPORTAR TRANSPORTES LTDA.  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0197-03/12  
ORIGEM - INFAS ITABUNA  
INTERNET - 02/05/2013

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0089-12/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE NOTA FISCAL MODELOS 1 OU 1-A EM SUBSTITUIÇÃO À NOTA FISCAL ELETRÔNICA. MULTA. O contribuinte é uma empresa transportadora. Os transportadores não emitem “Nota Fiscal”. Os transportadores emitem Conhecimentos de Transporte. O art. 231-P do RICMS, em harmonia com os Protocolos ICMS 10/07 e 42/09, não prevê a obrigatoriedade da emissão de Conhecimento de Transporte Eletrônico. O inciso I, “e”, do art. 231-P prevê que devem emitir Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), a partir de 1º de abril de 2008, os transportadores revendedores retalhistas (TRR), assim definidos e autorizados por órgão federal competente. Apesar da palavra “transportadores” contida na expressão “transportadores revendedores retalhistas (TRR)”, não se trata de empresas de transporte. A sigla “TRR” indica que “transportadores revendedores retalhistas” constituem uma categoria de atividade econômica específica, definida como tal e sujeita a autorização do órgão federal competente, que se dedica ao comércio com combustíveis derivados de petróleo. Trata-se de empresas que comercializam com combustíveis, sujeitas, portanto à emissão de Notas Fiscais, nada tendo a ver com prestadores de serviços de transporte, que emitem Conhecimentos de Transporte. Infração inexistente. 2. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Feita prova de que as DMAs haviam sido enviadas. Inexistência de infração. 3. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Feita prova de que o imposto havia sido pago, embora com código de arrecadação inadequado, porém havia sido feito pedido de retificação do código. Lançamento indevido. 4. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Feita prova de que o tributo foi pago. Problema devido ao código de arrecadação. Lançamento indevido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente de Recurso de Ofício interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal - 3ª JJF em relação à Decisão proferida por intermédio do Acórdão nº 0197-03/12 que julgou Improcedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 26.12.11, no valor de R\$109.483,07, que diz respeito aos seguintes fatos:

1. utilização indevida de Nota Fiscal modelo 1 ou modelo 1-A em substituição à Nota Fiscal Eletrônica, sendo aplicada a multa de R\$ 80.212,91;

2. falta de apresentação da DMA (*Declaração e Apuração Mensal do ICMS*) nos meses de março, abril, maio e junho de 2010, dentre outras, sendo aplicada multa de R\$ 460,00;
3. falta de recolhimento, no prazo regulamentar, de ICMS referente a prestações de serviços de transporte devidamente escrituradas no livro fiscal próprio – o contribuinte não recolheu o “ICMS normal” informado nas DMAs –, sendo lançado imposto no valor de R\$ 27.762,41, com multa de 60%;
4. recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de divergência entre os valores do imposto recolhidos e os escriturados no livro de apuração – o contribuinte recolheu parcialmente o “ICMS normal” informado nas DMAs –, sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.047,75, com multa de 60%.

O i.relator de 1<sup>a</sup> Instância sintetizou os argumentos do recorrido na seguinte forma:

*Item 1º: não é verdadeira a informação dos autos de que a empresa utilizou Notas modelos 1 ou 1-A em substituição a Nota Fiscal Eletrônica sem autorização do fisco, pois todo o faturamento da empresa é referente à prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal rodoviário, que foi realizado mediante Conhecimento de Transporte, e a empresa não era obrigada à emissão eletrônica, e, mesmo assim, fez o Pedido Voluntário para Emissão de CT-e, que foi autorizado em 11.8.11, no Processo 14538220110, conforme instrumento anexo, e portanto só a partir daquela data iniciou o processo de emissão de CT-e, e não há irregularidade em utilização de modelo 1 ou 1-A em períodos anteriores àquela data. Diz tomar por base o art. 231-A, § 2º, a que se refere ao art. 231-B do RICMS;*

*Item 2º: não é verdadeira a informação dos autos de que a empresa não apresentou a DMA no período de março, abril, maio e junho de 2010, conforme anexo, tendo as DMAs sido apresentadas e recepcionadas pelo fisco. Diz tomar por base o art. 333 do RICMS;*

*Item 3º: não é verdadeira a informação de que não teria sido recolhido os ICMS, pois as guias de recolhimento do período considerado foram todas recolhidas, porém foi gerado código de recolhimento incorreto, tendo sido feito “dia 00/00/2012” o pedido de retificação de todas as guias em questão, conforme instrumento anexo, já constando no sistema da SEFAZ os pagamentos. Diz tomar por base as retificações protocoladas, anexas, que passa a indicar.*

*Juntou provas, inclusive quanto ao item 4º.*

*Pede que o Auto de Infração seja declarado totalmente insubsistente.*

Por igual, assim se referiu em relação à informação fiscal prestada pelo autuante:

*No tocante ao item 1º, para cumprimento dos Protocolos 10/07e 42/09, “confirmados” pelo art. 231-P do RICMS, a DPF [sic] ordenou a emissão de OS [sic] para autuação dos contribuintes obrigados a emitir NF-e/CT-e e que não o fizeram no prazo legal, e em face disso foi emitida a OS [Ordem de Serviço] nº 511273/11, que resultou neste processo. Aduz que a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal eletrônico pelo autuado teve início em 19.9.09, por força dos diplomas legais antes indicados, conforme menção expressa na lista encaminhada pela DPF, e apesar de o autuado ter emitido Nota Fiscal modelo 1, ele infringiu a legislação, sendo que para esta infração “o mês inicial foi março/2010 porque o sistema SEAI não aceitou a inclusão desde setembro/2009”;*

*Quanto ao item 2º, os extratos às fls. 11 a 22 demonstram que as DMAs de setembro de 2009 a julho de 2010 não foram entregues até a lavratura deste Auto. O contribuinte anexou à defesa cópia do comprovante de entrega das DMAs de março a junho de 2010, todas zeradas, razão pela qual os extratos indicam a não entrega, e para as demais DMAs (setembro de 2009 a fevereiro de 2010 e julho de 2010) o autuado não apresentou comprovante de entrega;*

*Com relação ao item 3º, o extrato à fl. 9 demonstra que o autuado havia recolhido o “ICMS normal” relativo aos meses indicados na autuação, porém [o autuante] não localizou os processos de retificação dos DAEs 141213/2011, 141186/2011 e 141205/2011, para confirmar o deferimento dos pedidos em data anterior ao início da ação fiscal, e o autuado anexou apenas a capa do pedido, quando deveria ter anexado cópia do requerimento, mas a indicação de Notas Fiscais nos DAEs demonstra não tratar-se de ICMS normal, mas sim de antecipação parcial ou total;*

*Quanto ao item 4º, o extrato à fl. 9 demonstra o recolhimento a menos do ICMS normal de maio de 2011.*

*Opina pela procedência total do Auto de Infração.*

A 3<sup>a</sup> JJF decidiu a lide com fundamento com fundamento no Voto a seguir reproduzido:

*No 1º item deste Auto de Infração, o contribuinte é acusado de utilizar indevidamente Nota Fiscal modelo 1 ou modelo 1-A em substituição à Nota Fiscal Eletrônica.*

*A fiscalização deixou de atentar para um aspecto substancial neste caso: o contribuinte é uma empresa transportadora. Os transportadores não emitem “Nota Fiscal” modelo 1 ou modelo 1-A. Os transportadores emitem Conhecimentos de Transporte. Há uma diferença muito grande entre Nota Fiscal e Conhecimento de Transporte.*

Ao prestar a informação, o autuante reiterou a imputação, dizendo que, apesar de o contribuinte “ter emitido nota fiscal modelo 1”, infringiu a legislação. Porém não é verdade que o contribuinte tivesse emitido “nota fiscal modelo 1”, pois o próprio autuante anexou cópia do Registro de Saídas (fls. 72/97), onde consta que os documentos emitidos são Conhecimentos de Transporte (no livro consta a sigla CF – conhecimento de frete).

Poder-se-ia ponderar que o autuante tivesse se expressado mal, e na verdade em vez de acusar utilização indevida de “Nota Fiscal modelos 1 ou 1-A” ele pretendesse dizer “Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, modelo 8”. Se fosse isso que se pretendia acusar, este lançamento seria nulo, pois a acusação fiscal precisa ser clara e precisa, para que o contribuinte saiba do que é acusado (art. 39, III, do RPAF, combinado com o art. 18, II e IV, “a”). Deixo de propor a nulidade porque existem elementos que demonstram ser improcedente a autuação. Prossigo portanto o exame da questão, com fundamento no parágrafo único do art. 155 do RPAF.

*Na informação o autuante se refere aos Protocolos ICMS 10/07 e 42/09 e ao art. 231-P do RICMS.*

Quanto aos protocolos, é preciso ter presente que protocolos são atos que dizem respeito apenas às partes que os celebram, e são vinculantes apenas para as pessoas jurídicas de direito público interno que os assinam. No preâmbulo dos aludidos protocolos consta a especificação dos Estados signatários. São os Estados que devem obediência àquilo que por eles foi acordado nesses protocolos. Os contribuintes não assinaram tais protocolos, e por conseguinte não devem obediência ao que neles se encontra pactuado.

Quero com isso dizer que o contribuinte está sujeito à obediência à legislação estadual interna. Por conseguinte, deve-se atentar para o que está previsto no art. 231-P do RICMS vigente à época dos fatos. Os protocolos interessam apenas pelo fato de o dispositivo regulamentar se reportar a eles.

Por conseguinte, o que importa é atentar para a regra do art. 231-P do RICMS.

*Na informação, o autuante explicou que a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal eletrônico pelo autuado teve início em 19.9.09, “por força dos diplomas legais antes indicados”. Não informa qual precisamente o dispositivo – artigo ou parágrafo.*

No corpo do Auto, no campo “Enquadramento”, é feita menção ao art. 231-P do RICMS.

O inciso I desse artigo prevê que devem emitir o documento eletrônico, a partir de 1º de abril de 2008, os contribuintes das atividades ali especificadas – fabricantes, distribuidores, atacadistas, produtores, importadores e transportadores revendedores retalhistas (TRR), assim definidos e autorizados por órgão federal competente.

Certamente a fiscalização se baseou no fato de a alínea “e” do inciso I mencionar a categoria dos transportadores revendedores retalhistas (TRR), assim definidos e autorizados por órgão federal competente. Como a primeira palavra da expressão contida na alínea “e” é “transportadores”, decerto a fiscalização supôs que os transportadores estariam obrigados a emitir o documento eletrônico. Ocorre que não se pode ler apenas a primeira palavra da alínea “e”, é preciso ler a expressão completa: transportadores revendedores retalhistas (TRR). A sigla “TRR” indica que “transportadores revendedores retalhistas” constituem uma categoria de atividade econômica específica, definida como tal e sujeita a autorização do órgão federal competente, que se dedica ao comércio com combustíveis derivados de petróleo. Trata-se de empresas que comercializam com combustíveis, sujeitas portanto à emissão de Notas Fiscais, nada tendo a ver com prestadores de serviços de transporte, que emitem Conhecimentos de Transporte.

Prosseguindo a análise do art. 231-P – já que o autuante não disse qual seria o inciso ou parágrafo-, observe-se agora o inciso II, de acordo com o qual devem emitir o documento eletrônico, a partir de 1º de dezembro de 2008, os fabricantes de veículos, cimento, medicamentos, bebidas, laminados, ferro-gusa, e os frigoríficos. Nada diz a respeito de transportadores.

O inciso III prevê que devem emitir o documento eletrônico, a partir de 1º de abril de 2009, os importadores de veículos, os fabricantes e importadores de baterias e acumuladores para veículos automotores, os fabricantes de pneumáticos, câmaras de ar e autopeças, os produtores, importadores e distribuidores de solventes derivados de petróleo, os comerciantes atacadistas a granel de solventes derivados de petróleo, os produtores, importadores e distribuidores de lubrificantes e graxas derivados de petróleo, os comerciantes atacadistas a granel de lubrificantes e graxas derivados de petróleo, os produtores, importadores, distribuidores a granel, engarrafadores e revendedores atacadistas a granel de álcool, os produtores, importadores e distribuidores de gás liquefeito de petróleo (GLP) ou de gás liquefeito de gás natural (GLGN), os produtores, importadores e distribuidores de gás natural veicular (GNV), os atacadistas de produtos siderúrgicos e ferro-gusa, os fabricantes de alumínio, laminados e ligas de alumínio, os fabricantes de vasilhames de vidro, garrafas PET e latas para bebidas alcoólicas e refrigerantes, etc., etc., etc. – nada consta a respeito de transportadores.

O inciso IV prevê que devem emitir o documento eletrônico, a partir de 1º de setembro de 2009, os fabricantes de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal, de produtos de limpeza e polimento, de sabões e detergentes sintéticos, de alimentos para animais, de papel e similares, de componentes eletrônicos, de equipamentos de informática e de periféricos para equipamentos de informática, etc., etc., etc., os estabelecimentos que realizem moagem de trigo e fabricação de derivados de trigo, os atacadistas de café em

grão e de café torrado, moído e solúvel, os fabricantes de óleos vegetais refinados, de defensivos agrícolas, adubos e fertilizantes, os fabricantes de medicamentos homeopáticos, fitoterápicos e para uso veterinário, etc., etc., etc. – nada consta a respeito de transportadores.

Os parágrafos do art. 231-P contemplam situações especiais e desdobramentos do que foi estipulado no artigo e seus incisos quanto à emissão de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), nada havendo de especial com relação a transportadores.

Não está caracterizada qualquer infração à legislação tributária neste caso.

É portanto indevida a multa do item 1º deste Auto.

No item 2º, a acusação é de que o contribuinte teria deixado de apresentar a DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) nos meses de março, abril, maio e junho de 2010, “dentre outras”.

Ao prestar a informação, o autuante disse que se baseou nos extratos às fls. 11 a 22. Ocorre que os extratos a que ele se reporta não atestam que o contribuinte tivesse deixado de apresentar as DMAs, e sim que elas foram apresentadas zeradas, o que é outra coisa.

O contribuinte anexou à defesa os comprovantes de envio das DMAS dos meses assinalados: março, abril, maio e junho de 2010 (fls. 127/130). O fiscal, ao prestar a informação, ressalvou que o contribuinte somente comprovou os meses de março, abril, maio e junho de 2010, e “Para as demais DMAs (setembro/2009 a fevereiro/2010 e julho/2010), o autuado não apresentou comprovante de entrega”.

Ora, o contribuinte não apresentou comprovante de entrega dos demais meses porque no Auto não foi especificado nada mais do que aqueles quatro meses. E não há necessidade de ser feita qualquer prova adicional, porque o próprio fiscal já anexou os extratos que demonstram que o contribuinte apresentou as DMAs, embora zeradas, o que, em princípio, não constitui infração.

É indevida, por conseguinte, a multa do item 2º, pois não foi apurada qualquer infração.

O lançamento do item 3º diz respeito à falta de recolhimento, no prazo regulamentar, de ICMS referente a prestações de serviços de transporte devidamente escrituradas no livro fiscal próprio. Em um adendo, consta que o contribuinte não teria recolhido o “ICMS normal” informado nas DMAs.

O contribuinte alegou, e provou, que os valores lançados foram pagos, embora tivesse havido erro na geração do código de arrecadação, tendo sido feito pedido de retificação do código. O pedido de retificação foi feito no dia 21.7.11 (fls. 131/177), antes, portanto, da lavratura do Auto de Infração. Aliás, não importa se a data do pedido de retificação é anterior ou posterior ao Auto de Infração. Não tem importância nem mesmo se o contribuinte não tivesse feito o pedido de retificação do código, pois o que importa mesmo é que o valor devido ingresse nos cofres do Estado.

O autuante na informação pôs em dúvida os comprovantes pelo fato de nos DAEs haver indicação de números de Notas Fiscais, considerando que isso demonstraria não se tratar de “ICMS normal”, mas sim de antecipação parcial ou total.

Ocorre que o autuado é empresa transportadora, não estando sujeito ao pagamento de imposto a título de antecipação parcial ou “total”. No campo “Informações Complementares” dos DAEs são especificados os números das Notas Fiscais (Conhecimentos de Transporte), constando ao final tratar-se do ICMS normal do mês “tal”. Tendo em vista a coincidência dos valores dos documentos de arrecadação em cotejo com os valores lançados no Auto de Infração, não tenho a mais mínima dúvida que os DAEs apresentados dizem respeito aos valores que foram autuados, haja vista os seguintes elementos:

Mês	Valor (R\$)	Documentos de arrecadação
Ago/2010	629,50	Fls. 134 e 135
Out/2010	958,68	Fls. 136 e 137
Nov/2010	321,23	Fls. 138 e 139
Dez/2010	6.481,19	Fls. 140 e 141
Jan/2011	6.362,50	Fls. 142 e 143
Fev/2011	6.678,03	Fls. 144 e 145
Mar/2011	3.861,35	Fls. 146 e 147
Abr/2011	2.469,93	Fls. 148 e 149

É indevido o lançamento do item 3º.

No item 4º o contribuinte é acusado de recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de divergência entre os valores do imposto recolhidos e os escriturados no livro de apuração. Em um adendo, consta que o contribuinte teria recolhido parcialmente o “ICMS normal” informado nas DMAs. O mês é maio de 2011.

O contribuinte anexou prova de que o valor apurado no mês de maio de 2011 foi no valor de R\$ 1.907,75, e o imposto foi pago (fls. 150 e 151).

Ao prestar a informação, o autuante observou que de acordo com o extrato à fl. 9 o contribuinte recolheu a menos o ICMS normal de maio de 2011.

*O problema está na questão dos códigos de receita. O que importa, porém, é que de acordo com os instrumentos às fls. 150 e 151 o imposto foi pago.*

*É indevido portanto o lançamento do item 4º.*

*Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Diante da Decisão supra, a 3ª JJF recorreu, de ofício, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

## VOTO

Da análise das peças que integram os autos deste processo, considero que a Decisão recorrida não carece de qualquer reparo. Isto porque, as questões que envolvem o lançamento se revestem de cunho meramente material e probatório, cujos elementos trazidos aos autos pelo recorrido, de fato, elidem inteiramente as acusações.

Assim é que, em relação ao item 1, que acusa "*utilização indevida da Nota Fiscal Modelo 1 ou Modelo 1-A em substituição a Nota Fiscal Eletrônica*" este fato não ocorreu, pois, conforme bem acentuado pelo julgador da instância *a quo* o documento fiscal utilizado pelo recorrido foi Conhecimento de Transportes Série Única, conforme se verifica nas cópias do livro Registro de Saídas, fl. 73 e seguintes.

Ademais, só a partir de 11/08/2011, de acordo com o Parecer DITRI nº 17.285/2011, fls. 124 a 126, o recorrido foi credenciado para emissão de Conhecimento de Transportes Eletrônico (CT-e), enquanto que a regra prevista pelo dispositivo regulamentar no qual o autuante enquadrou a infração, Art. 231-P do RICMS/BA, que trata de emissão de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), não traz qualquer determinação específica em relação às empresas transportadoras.

No que tange ao item 2, "*não apresentou as DMAs de março, abril, maio e junho de 2010, dentre outras*" a acusação também não se sustenta visto que as próprias informações obtidas pelo autuante através do sistema INC - Informações do Contribuinte, fls. 18 a 21, atestam a entrega das DMA.

No que diz respeito aos itens 3 e 4, apesar dos DAE indicarem como sendo receita ICMS - antecipação parcial, fls. 134 a 141, os valores recolhidos se referem exatamente àqueles lançados pelo autuante nos referidos itens. O recorrido buscou corrigir o equívoco na indicação do código de receita mediante Processo nº 141178/2011-8 de 21/07/2011, fl. 133, portanto, antes da lavratura do Auto de Infração. Aliás, como bem pontuado na Decisão recorrida, este fato seria irrelevante para embasar a autuação, visto que, interessa ao Estado é o ingresso da receita, no valor devido, e isto, sem dúvida ocorreu.

Isto posto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, devendo ser mantida inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 300449.1203/11-9, lavrado contra TRANSPORTAR TRANSPORTES LTDA.

Sala das Sessões do CONSEF, 8 de abril de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE/RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS