

**PROCESSO** - A. I. Nº 272041.0010/17-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TRANSPORTADORA TRANS VARZEA LTDA. ME  
**RECORRIDOS** - TRANSPORTADORA TRANS VARZEA LTDA. ME e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0138-04/18  
**ORIGEM** - INFAZ EUNÁPOLIS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/10/2019

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0251-12/19

**EMENTA.** ICMS. OPERAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAIS REGULARMENTE ESCRITURADAS E DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Existe flagrante diferença entre o fato imputado, ICMS SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE TRIBUTADO COMO NÃO TRIBUTADO, e o fato comprovado pelos documentos que fundamentam o lançamento, ICMS SOBRE MERCADORIA TRANSFERIDA PARA OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO, conforme provam as notas fiscais. Assim, entendo ser flagrante a NULIDADE MATERIAL, visto que os documentos que embasam o lançamento não têm correlação à descrição do fato jurídico tributável. Tal nulidade, insanável no âmbito deste processo, deve ser reparada em outro lançamento, Infração nula. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PREJUDICADO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Nulo**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário, interposto, em razão do Acórdão da 4ª JJF Nº 0138-04/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 18/11/2017 quando foi efetuado lançamento no valor histórico de R\$92.161,34, acrescido de multa de 60% em decorrência da seguinte infração:

*“Deixou de recolher ICMS em razão de Prestação de Serviço de Transporte tributada como não tributada, regularmente escrituradas. A firma escriturou as prestações de serviços de transportes interestaduais nas EFDSs, porém com alíquota 0%”.*

Após impugnação inicial e apresentação da informação fiscal, a Junta decidiu pela Procedência Parcial, conforme voto adiante transcrito:

### VOTO

*Não foram arguidas pelo autuado questões pontuais preliminares relacionadas a aspectos formais do lançamento, razão pela qual, passo a enfrentar o seu mérito, tal como consta na peça defensiva.*

*Entretanto, de imediato vejo que as planilhas de fls. 05 a 07 elaboradas pelo autuante contém operações de natureza diversas, englobando os CFOP6932, 6949 e 6152, as quais foram consideradas na acusação como sendo todas decorrentes de prestações de serviços de transportes interestaduais, porém como o autuado entendeu perfeitamente o lançamento e se defendeu objetivamente por cada tipo de operação, passo a analisar os argumentos defensivos tais como estes se apresentam.*

*Desta maneira vejo que o primeiro ponto destacado pela defesa refere-se a exigência do imposto sobre as operações amparadas pelo CFOP6152 – transferências de mercadorias adquiridas de terceiros, as quais foram remetidas para o seu estabelecimento matriz, identificadas através das referidas planilhas constantes às fls. 05 a 07 dos autos.*

*Nesse sentido defendeu o autuado que em se tratando de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, não há circulação jurídica da mercadoria, não havendo que se falar em ocorrência de fato gerador do*

*ICMS. A este respeito e objetivando consubstanciar seus argumentos, citou a Súmula 166 do STJ e também decisões do próprio STJ o que, neste aspecto, o levou a propalar a nulidade do Auto de Infração.*

*Não assiste razão ao autuado.*

*A legislação vigente, especialmente a Constituição Federal no artigo 155 reza:*

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*(...)*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*(...)*

*§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*(...)*

*VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:*

*a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;*

*(...)*

*VIII - na hipótese da alínea “a” do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;*

*À luz do dispositivo constitucional acima transcrito, vê-se que o legislador, em momento algum segrega as operações, separando aquelas realizadas via transferências. De igual forma, o legislador fala em “operações”, entretanto a Constituição não define o que sejam operações. A legislação infraconstitucional de igual forma. A doutrina, de um modo geral, considera operação, para efeitos de incidência do ICMS, todo ato ou negócio hábil a provocar a circulação de mercadorias. Ou o ato ou negócio jurídico de que decorra a mudança de titularidade do bem. Porém a mudança de posse também constitui uma operação, quando o novo detentor do bem pode dele dispor como se fosse o seu dono.*

*Por outro lado, estabelece, ainda a Carta Magna em seu artigo 146:*

*Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*...*

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*1. definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.*

*Isto posto, vê-se que a norma constitucional delega à Lei Complementar a competência para legislar acerca de matéria tributária que defina fato gerador, base de cálculo e contribuintes de tributos.*

*No caso de transferência – remessa de bens entre estabelecimentos do mesmo titular –, cumpre observar que esta, em princípio, não seria uma operação, haja vista que ninguém pode efetuar uma operação consigo próprio. No direito comum os diversos estabelecimentos de um mesmo titular constituem uma só pessoa. E também perante o imposto de renda isto é inobjetoável.*

*Todavia, mediante uma ficção legal, convencionou-se que no âmbito do ICMS os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o artigo 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, conforme delegação constitucional:*

*§ 3º. Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:*

*(...)*

*II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;*

*Tal princípio é reforçado pela redação do artigo 12, inciso I da mesma Lei Complementar:*

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

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

*Dessa forma, os estabelecimentos de uma mesma empresa são considerados legalmente autônomos, e, em decorrência dessa ficção legal, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular verifica-se o fato gerador do ICMS.*

*No mesmo sentido, a legislação estadual, e não poderia ser diferente, em atenção ao disposto na Lei*

*Complementar, assim dispõe, no artigo 2º, inciso IV, da Lei nº. 7.014/96:*

*Art. 2º O ICMS incide sobre:*

*(...)IV - a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes.*

*Por seu turno, o § 1º do citado dispositivo legal prevê que:*

*§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:*

*I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;*

*II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular; Por oportuno vejo que a própria doutrina, representada pelo ilustre Professor Roque Carraza, em sua obra ICMS, 11ª edição, Ed. Malheiros, páginas 58 e 59 nos ensina que: “Há, porém uma exceção a esta regra: quando a mercadoria é transferida para estabelecimento do próprio remetente, mas situados no território de outra pessoa política (Estado ou Distrito Federal), nada impede, juridicamente, que a filial venha a ser considerada estabelecimento autônomo, para fins de tributação por via de ICMS. Assim é, para que não prejudique o Estado (ou o Distrito Federal) da saída da mercadoria. Logo – e também porque o princípio federativo e o princípio da autonomia distrital inadmitem que os Estados e Distrito Federal se locupletem uns à custa dos outros - concordamos que tais estabelecimentos sejam considerados autônomos, pelo mesmo, para fins de tributação por meio de ICMS”.*

*Observe-se que o princípio Federativo é norma constitucional e neste caso estaria sendo desrespeitado, a prevalecer o argumento defensivo. Ademais, no caso das transferências interestaduais, a operação comercial engendradora da circulação econômica irradia reflexos em outro Estado membro da Federação, tendo em vista que o ciclo econômico ao qual ficará adstrito o bem mercantil se desenrolará parte no território de um Estado, parte no outro, restando prejudicado o Estado remetente da mercadoria, num autêntico atentado ao princípio federativo.*

*No que diz respeito aos argumentos relacionados a Súmula 166, com a devida vênia, transcrevo excerto do voto Vencedor proferido pelo Cons. Valtércio Serpa Júnior, nos termos do Acórdão nº 0368-12/12:*

*Quanto as menções defensivas relacionadas a decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), e a aplicação da Súmula 166, faço as seguintes observações: A primeira é a de que sabido é que tais decisões não vinculam obrigatoriamente nem o legislador, sequer o julgador. A segunda, e talvez a mais importante, é o fato de tal entendimento da Corte Superior encontrar-se em processo de mudança, a se observar no julgamento do Recurso Especial 1109298/RS, tendo como Relator o Ministro CASTRO MEIRA, da SEGUNDATURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011, no qual este adentra no exame de mérito da base de cálculo estabelecida na Lei Complementar 87/96, artigo 13, em operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.*

*Ora, se o próprio Poder Judiciário através de um de seus Tribunais Superiores entende possível estabelecer base de cálculo em operações de transferência interestadual entre dois estabelecimentos de uma mesma empresa, evidentemente que nega efeito jurídico à aplicação da Súmula 166, é óbvio que tais operações, submetidas ao rigor da Lei Complementar estão sujeitas à tributação pelo ICMS, sendo lícito aos Estados a cobrança de tal tributo, naquelas operações em que a lei lhes ampara.*

*No mesmo sentido foi a decisão do Ministro Herman Benjamin, ao apreciar o Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.254.915-RS, no qual, em 26 de outubro de 2011 revogou sua própria decisão anterior, no sentido de aplicação da mencionada súmula de forma automática, ao mencionar que “os argumentos do Estado do Rio Grande do Sul demonstram a existência de peculiaridades que merecem melhor reflexão, razão pela qual reconsidero a decisão monocrática, para torná-la sem efeito”.*

*Em tal discussão, o TJRS entendeu devida a cobrança do imposto, nas transferências interestaduais, com base na seguinte argumentação, através do eminente relator, desembargador Carlos Eduardo Zietlow Duro:*

*“Com efeito, o ICMS, em linhas gerais, nada mais é do que o antigo ICM, existente antes da vigência da Constituição Federal de 1988, com ampliação, em hipóteses bem marcadas, com atribuição aos Estados e ao Distrito Federal a competência para criação do ICMS, sendo que a base de cálculo seria definida por Lei Complementar, conforme dispõe o artigo 146, III, “a” da Constituição Federal, sendo que o regime de compensação de imposto deve ser definido por Lei Complementar, nos termos do que dispõe o artigo 155, § 2º, XII, “c”, da Constituição Federal.*

*Outrossim, o artigo 34, § 8º, das Disposições Transitórias da Constituição Federal possibilitou aos entes públicos antes referidos a regularização da matéria, enquanto não fosse regulamentada a Carta Magna, razão pela qual houve a edição do Convênio número 66/88 que disciplina a base de cálculo do ICMS, com*

posterior edição da Lei Complementar nº 87/96, com as alterações das LCs 92/97 e 99/99, bem como pela LC 102/00.

Logo, inexistente qualquer dúvida de que o ICMS foi regido pelo Decreto-Lei 406/68, observadas as alterações feitas pelo Decreto-Lei 834/69, bem como pela Lei Complementar nº 56/87 e Lei Complementar nº 24/75, além do Convênio 66/88, antes referido, em especial pelo artigo 14 do mencionado Convênio, e atualmente pela Lei Complementar nº 87/96, com suas alterações, conforme antes referido.

O Estado do Rio Grande do Sul editou a Lei nº 8.820/89, relativa ao ICMS, devidamente regulamentada pelo Decreto nº 37.699/97, inclusive com a alteração do Decreto nº 40.217/00, normas estas em perfeita consonância, observado o arcabouço jurídico, não podendo as normas hierarquicamente inferiores desbordar das diretrizes traçadas pela Lei Complementar nº 87/96.

Feitas estas considerações, deve ser considerado que o mandamus tem por objeto impedir a tributação, por ICMS, em operações de transferência de mercadorias a partir da matriz da impetrante, situada em Turvo, Estado de Santa Catarina, para filiais localizadas em Santo Antônio da Patrulha, Torres e Morrinhos do Sul, localizadas em diferentes Estados da Federação, atacando decreto estadual que determina o recolhimento em consonância com o art. 12, I, da LC 87/96, que prevê:

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

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

Em âmbito estadual, da mesma forma, a questão encontra previsão no art. 4º da Lei nº 8.820/89: Art. 4º - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

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

Razão assiste ao recorrente, porquanto a operação está sujeita ao ICMS, não obstante a Súmula 166 do STJ, cujo teor não se desconhece, cumprindo destacar, no entanto, que, decorrendo tal enunciado de julgamento em 14/08/96, com publicação no DJ em 23/08/96, é anterior à LC87, que é de 13/09/96, prevendo seu art. 36 a entrada em vigor no primeiro dia do segundo mês seguinte ao da sua publicação.

Quando da edição da Súmula 166 do STJ, a matéria era disciplinada pelo Decreto-Lei nº 406/68, sem dispositivo correspondente ao art. 12, I, da LC 87/96, circunstância que afasta a aplicação do entendimento sumulado que se invoca no mandado de segurança”.

Dessa forma, o entendimento é que, após a edição da Lei Complementar nº 87/96, a Súmula 166 do STJ tornou-se inaplicável.

De maneira que apesar de respeitar a citação pelo autuado de julgado da lavra de Tribunal Superior, não vejo como, em julgamento em instância administrativa, afastar a exigência fiscal em relação as operações interestaduais de mercadorias destinadas à revenda, no caso Ácido Sulfúrico 98%, consoante se verifica nas notas fiscais objeto da autuação, através das respectivas chaves de acesso.

No que diz respeito as operações relacionadas aos CFOP6932 e 5932, prestação de serviços iniciados em outra unidade da Federação, assiste razão ao autuado pois o imposto não é devido, nestes casos, ao Estado da Bahia, razão pela qual concordo com o autuante que as excluiu do lançamento originário.

Por fim, em relação às operações abarcadas pelo CFOP6949 não houve qualquer questionamento por parte do autuado, que, a rigor, tratam de apenas duas operações, sendo uma no mês de agosto/2015 e a segunda no mês de maio/16, e se referem a outras saídas interestaduais de ácido sulfúrico, portando devem ser tributadas normalmente.

Quanto aos argumentos de ilegalidade da multa aplicada, por conter nítido caráter confiscatório, observo que de acordo com o Art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF/BA, não se inclui na competência do órgão julgador administrativo declarar a inconstitucionalidade da legislação tributária posta. Convém ressaltar que a multa no percentual de 60% que foi aplicada possui previsão na legislação tributária estadual em vigor, devendo, desta maneira ser mantida, até porque esta junta de julgamento não possui competência para sua exclusão ou redução.

Finalmente, quando ao pedido do autuado para que as notificações e intimações sejam encaminhadas ao endereço do seu patrono, constante ao final da peça defensiva, poderá ser perfeitamente atendido, lembrando, contudo, que as intimações obedecem ao previsto pelo Art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia - RPAF/BA.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, no valor de R\$35.463,95, de acordo com o demonstrativo de fls. 318 a 320.

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de

Julgamento 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, com efeitos a partir de 20/12/11.

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário às fls. 340/51, e alega, embora tenha sido parcialmente acolhida a defesa inicial, para o fim de excluir do lançamento o ICMS decorrente da contratação de serviços de transportes iniciados em outras unidades da Federação, sendo mantida em relação às demais exigências, que não pode a Recorrente concordar com a manutenção da autuação fiscal, haja vista que o auto de infração reveste-se de NULIDADE, na medida em que exige ICMS que não é devido, conforme será adiante explicitado.

Em sua Defesa, a Recorrente sustentou que, por se tratar de operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, não há incidência do ICMS, razão pela qual a autuação fiscal não deve prevalecer, estando mencionado entendimento amparado em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

No entanto, de acordo com o D. Julgador, a Súmula nº 166/ STJ, seria posterior à Lei Complementar nº 87/96, que teria trazido comando normativo diverso e cujo artigo 12, I, assim determina:

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

*I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.”*

Assim, entendeu o D. Julgador que: ‘*após a edição da Lei Complementar nº 87/96, a Súmula 166 do STJ tornou-se inaplicável*’. Não pode a Recorrente com mencionada decisão concordar, pois, não há que se falar na incidência do ICMS estando ausente o fato gerador do mencionado tributo.

É certo que, tratando-se de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, não há a circulação jurídica da mercadoria, não ocorrendo, portanto, o fato gerador do ICMS. O ICMS encontra-se previsto no artigo 155, II, da Constituição Federal, nos seguintes termos:

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*(...)*

*II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações se iniciem no exterior. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993). (grifamos)*

Portanto, para que se configure o fato gerador do ICMS, é necessário que ocorra a circulação da mercadoria, mas não meramente física, mas sim, jurídica, ou seja, que haja a transferência da titularidade. A matéria encontra-se sumulada pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme teor da Súmula nº 166, adiante reproduzida:

*“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.” (grifamos)*

Nem há que se argumentar que mencionada Súmula seria anterior à Lei Complementar nº 87/96, pois, em sede de recurso repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça, que assim decidiu:

*“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ. DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.*

Na mesma senda é o entendimento do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL que, em recentes decisões, assim se pronunciou:

*“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UM MESMO CONTRIBUINTE SITUADOS EM ESTADOS DISTINTOS DA FEDERAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO, COM APLICAÇÃO DE MULTA.*

Portanto, o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular, por si só, não se subsume na hipótese de incidência do ICMS, por não se tratar de ato de mercancia, porquanto, para a ocorrência do fato impositivo pertinente a esse tributo é imprescindível a

circulação jurídica da mercadoria, ou seja, a transferência de sua propriedade, de um para outro titular.

Em consonância com o entendimento totalmente pacificando perante o Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, temos que a exigência fiscal não reúne condições de ser mantida, razão pela qual requer a Recorrente seja dado provimento ao presente recurso, reconhecendo-se a nulidade da autuação fiscal.

No que diz respeito à alegação de que a multa possui caráter confiscatório, a decisão recorrida foi no seguinte sentido: - *Data venia*, não pode a Recorrente com mencionado entendimento concordar, eis que a multa, efetivamente, possui caráter confiscatório e deverá ser afastada.

É certo que a multa ora exigida tem caráter punitivo. A multa fiscal tem como premissa maior o descumprimento de dever legal, ou seja, a prática de ilícito administrativo, enquanto a indenização já possui outro pressuposto: um dano causado ao patrimônio alheio, com ou sem culpa.

A finalidade da multa é punir o descumprimento das obrigações e dos deveres jurídicos; a da indenização é recompor o patrimônio desfalcado. Em direito tributário, como anota o citado doutrinador Sacha Calmon, são os juro que recompõem o patrimônio estatal lesado. A multa destina-se a punir, assim como a correção monetária destina-se a garantir o poder de compra da moeda.

Deste modo, em virtude dos princípios da vedação de confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, *bem como tendo em vista o recente posicionamento do Supremo Tribunal Federal*, requer a Recorrente seja determinada a exclusão ou a redução da multa, porque representa sanção confiscatória.

Diante todo o exposto, requer a Recorrente seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reconhecida a nulidade da autuação fiscal, como medida de JUSTIÇA.

Requer ainda, sejam todas as publicações e demais atos desse processo levados à efeito em nome do patrono no Autuada Dr. JOSÉ RENA, inscrito na OAB/SP 49.404, no endereço constante do rodapé.

## VOTO

Trata o presente, do julgamento de recursos apresentados a esta Câmara de Julgamento, tanto o de ofício em decorrência de desoneração do valor lançado que ultrapassa o valor máximo previsto no RPAF, como também o voluntário, em virtude do inconformismo do contribuinte com o valor remanescente após julgamento de primeira instância.

O lançamento, conforme vemos na descrição inicial, decorreu de alíquota de 0% na escrituração das prestações dos serviços de transporte na EFD. De acordo com o julgamento recorrido, o valor que remanesce no lançamento está entre as fls. 318/320, apenas quanto aos meses de agosto de 2015, abril, maio, novembro e dezembro de 2016.

Tal situação ocorreu porque o autuante excluiu do lançamento, os valores decorrentes dos CFOP 5932 e 6932, prestações iniciadas fora do Estado, onde o tributo é devido no local de origem, e não no estado de destino. O autuante reconheceu e excluiu do lançamento, tendo a junta mantida a exclusão.

O Recurso Voluntário decorre exatamente do fato de que o julgamento manteve os lançamentos com CFOP 6949 – saída de mercadoria ou serviço de transporte não especificado, deste Estado (apenas 2 lançamentos, em agosto de 2015 e maio de 2016, que trata de saída de ácido sulfúrico), e CFOP 6152 - transferência de mercadorias recebidas de terceiros para outro estabelecimento da mesma empresa.

Consultando a nota fiscal nº 851, de 11 de novembro de 2016, constato ser uma operação cuja natureza é “transferência para revenda”, saindo de Eunápolis-BA, com destino à própria

transportadora em Várzea Paulista - SP, de 34,42 toneladas de ácido sulfúrico, no valor de R\$10.459,55 sem qualquer destaque do ICMS.

Descrita a situação posta na lide, passo ao exame de valoração das alegações recursais. Inicialmente, cabe o exame do pedido preliminar de nulidade, feito no Recurso Voluntário. À fl. 341, o Recorrente arguiu nulidade do lançamento, dizendo que o auto de infração reveste-se de nulidade na medida em que exige ICMS que não é devido.

Devo ponderar que a nulidade pode ser formal, se decorrente de erro em obediência às formalidades instrumentais exigidas para o lançamento e que podem ser visualizadas de pronto como data, hora, local, falta de assinatura do autuante, identificação, nome ou matrícula, mas que não se confundem com nulidade material, que diz respeito à essência da relação jurídico-tributária pertinente ao lançamento, como ocorrência do fato gerador, cálculo do imposto devido, sujeito passivo e os documentos (materialidade) que fundamentam o lançamento do crédito tributário.

Constato que a descrição do fato – falta de recolhimento do ICMS em razão da *prestação de serviço tributado como não tributado*, não se coaduna com o exemplo citado na nota fiscal pesquisada, nem tampouco com as demais, como pode se compreender de simples análise superficial do demonstrativo, já que conhecimentos de transporte foram retirados do auto de infração pelo autuante na informação fiscal, porque entendeu que a cobrança era indevida, já que tinha origem em outro estado da federação, e as remanescentes sequer são conhecimentos de transporte, mas de notas fiscais de transferência de mercadorias.

No caso em apreço, em que o ICMS deveria ter sido efetivamente lançado pela transferência de mercadoria própria, as notas anexadas não podem conter imposto sobre o frete, pois não se cobra e tributa serviço prestado a si mesmo. O imposto relativo às notas fiscais apresentadas, é devido sobre a saída em transferência de mercadoria, pois é fato inconteste que a Lei Complementar nº 87/96 expressamente permite a tributação pelo ICMS, das transferências interestaduais para o mesmo contribuinte; contudo, tal situação fática é completamente diferente da descrição da infração cometida.

Assim posto, existe flagrante diferença entre o fato imputado, ICMS SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE TRIBUTADO COMO NÃO TRIBUTADO, e o fato comprovado pelos documentos que fundamentam o lançamento, ICMS SOBRE MERCADORIA TRANSFERIDA PARA OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO, conforme provam as notas fiscais.

Assim, entendo ser flagrante a NULIDADE MATERIAL, visto que os documentos que embasam o lançamento não têm correlação à descrição do fato jurídico tributável. Tal nulidade, insanável no âmbito deste processo, deve ser reparada em outro lançamento, Infração NULA.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário e considerar PREJUDICADO o Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº **272041.0010/17-0**, lavrado contra **TRANSPORTADORA TRANS VARZEA LTDA. – ME**.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE— REPR. DA PGE/PROFIS