

A. I. Nº - 297248.0004/18-3  
AUTUADO - GHISOLFI LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA.  
AUTUANTE - MARLON ANTÔNIO LIMA REGIS  
ORIGEM - INFRAZ CRUZ DAS ALMAS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11/03/2019

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0024-03/19

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. Constatado pelo autuante que os CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico) referidos no levantamento fiscal se referem a operações de frete que tiveram início no Estado da Paraíba, conclui-se que não é devido o imposto apurado. Infração insubstancial. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo do estabelecimento. Infração subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Mantida a exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 11/09/2018, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$23.197,46, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 03.04.03: Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nas Prestações de Serviço de Transporte Rodoviário. ICMS lançado a menos na EFD/SPED que o destacado no respectivo CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico), no mês dezembro de 2015. Valor do débito: R\$13.670,54. Multa de 60%.

Infração 02 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, agosto, outubro a dezembro de 2013; janeiro, março, maio a dezembro de 2014; janeiro a março, maio e junho de 2015. Valor do débito: R\$2.499,10. Multa de 60%.

Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; janeiro, março e junho de 2014; março a dezembro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$7.027,82.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 72 a 81 do PAF. Quanto à infração 01, alega que não é devido o pagamento do ICMS e multa em decorrência de CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico) emitidos em outros estados da federação.

Ressalta que cabe recolhimento do imposto ao Estado de início da prestação de serviço e não ao do local da filial, qual seja, o Estado da Bahia. Tal posicionamento é confirmado pelo Convênio ICMS 25/90, em sua Cláusula quarta. Entende que não há qualquer erro no recolhimento do ICMS no tocante à apuração da prestação de serviço de transporte, uma vez que resta comprovado, pelos documentos juntados aos autos, que as Unidades Federativas eram outras que não o Estado da Bahia.

Afirma que, diante do descabimento da cobrança, deve ser reconhecida a insubsistência deste item do presente auto de infração.

Infração 02: Alega que se faz necessário o afastamento da presunção legal, porque o estabelecimento autuado é empresa do ramo de transporte rodoviário de cargas, sendo assim, sua atividade não importa necessariamente na entrada e saída ou estoque de mercadorias.

Ressalta que as mercadorias que dão entrada no estabelecimento comercial são, na verdade, empregadas na atividade de prestação de serviço de transporte, tratando-se, na prática, de insumos, por isso, não há saída dessas mercadorias. Ou seja, as mercadorias eventualmente adquiridas pela empresa são destinadas à execução da própria atividade de transporte. Assim, não existe infração, de modo que não cabe alternativa diversa que não a consideração da insubsistência desta infração.

Sobre a infração 03, alega ser patente que a falta de subsunção do fato supostamente ocorrido à norma aplicada ao caso; a tipificação está inadequada, pois fora realizada de maneira incompleta. Não fora especificado no auto de infração quais as hipóteses legais foram feridas no caso concreto.

Diz que é nulo o auto de infração objeto da defesa, pela violação ao art. 34, inciso III da Lei 13.457/09, que reproduziu. Afirma que diante da ausência de especificação, não deve prosperar a autuação, devendo ser decretada sua nulidade.

Caso não se concorde que a insubsistência do auto de infração, ressalta que de acordo com o § 4º, do art. 247, do RICMS-BA/2012, é dever do Estado notificar o contribuinte para que este providencie a regularização de eventuais pendências relacionadas aos seus registros internos.

Ainda que não reconhecida a insubsistência nesse ponto, destaca que deve ser oportunizada ao autuado a chance de regularizar seus registros fiscais, sendo incabível a sanção aqui pretendida.

Diz que outro ponto a ser observado, é referente aos requisitos obrigatórios para a lavratura do auto de infração, que não foi cumprido pelo autuante. Não foram observados dois requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 39, incisos II e V, do RPAF/BA. Diz que o autuante não especificou detalhadamente qual inciso do artigo a empresa infringiu, apenas tipificou, de forma genérica, citando apenas a indicação dos arts. 217 e 247, motivo que torna insubstancial a autuação fiscal.

Requer seja decretada a procedência da impugnação em todos os seus termos e a insubsistência do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal à fl. 90 dos autos. Quanto à infração 01, informa que após análise mais detalhada dos CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico), referidos na Tabela 3 (f. 9), constatou que razão assiste ao impugnante, haja vista que as operações de frete tiveram início no Estado da Paraíba. A AMBEV S.A. (CNPJ 07.526.557/0013-43), é de fato a tomadora do serviço e a remetente. Portanto, o ICMS sobre o frete é devido ao Estado da Paraíba, não havendo falar-se em diferença de alíquota sobre uso e consumo, conforme cópias de CT-e juntadas aos presentes autos.

Infração 02: Repete a alegação defensiva de que as mercadorias relacionadas às fls. 14/17 são insumos empregados na prestação de transportes e por isso não caberia a autuação. Entende que as ditas mercadorias não são autopeças empregadas nos veículos da transportadora e não podem ser consideradas insumos, e sim, típicos materiais de uso e consumo.

Infração 03: Afirma que não devem prosperar os argumentos do impugnante quanto à falta de subsunção dos fatos geradores à norma legal aplicada ao caso. As normas do RICMS/BA em vigor, especialmente, os arts. 217 e 247 c/c o art. 42, inc. IX, da Lei 7.017/96 enquadram perfeitamente a situação jurídica em tela. Multa percentual pela omissão na Escrituração Fiscal de documentação relativa às aquisições de mercadorias e serviços.

Conclui que, diante das informações prestadas, considera que nada há de ser alterado no presente lançamento.

## VOTO

O autuado suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando ser patente a falta de subsunção do fato supostamente ocorrido à norma aplicada ao caso, e que a tipificação está inadequada, pois fora realizada de maneira incompleta, não especificando no auto de infração quais as hipóteses legais foram feridas no caso concreto.

Disse que é nulo o auto de infração objeto da defesa, pela violação ao art. 34, inciso III da Lei 13.457/09, e afirmou que diante da ausência de especificação, não deve prosperar a autuação, devendo ser decretada sua nulidade.

Não acato a alegação defensiva, tendo em vista que o texto e dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração, indicam que a autuação fiscal trata de ICMS, sendo indicados os dispositivos do RICMS-BA/2012, e da Lei 7.014/96. Nos termos do art. 19 do RPAF/BA, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente. Quanto aos fatos, estes foram descritos de forma comprehensível, foram elaborados demonstrativos, constando nos autos recibo assinado por representante do autuado, comprovando que foram fornecidas as cópias dos mencionados demonstrativos. Ademais, não implica nulidade da autuação caso exista erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.

Vale ressaltar, que se houvesse erro na indicação de dispositivos da legislação tributária, o que no presente processo não foi constatado, não implicaria nulidade da autuação fiscal, conforme dispõe o art. 19 do RPAF-BA/99. Foi indicado no campo próprio do Auto de Infração o enquadramento legal das irregularidades apuradas e das multas aplicadas, estando os dispositivos mencionados no AI, em conformidade com as matérias tratadas na autuação fiscal.

O presente Auto de Infração, refere-se à exigência de ICMS e penalidade por descumprimento de obrigação acessória, conforme descrição dos fatos efetuada de forma comprehensível, tendo sido indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas. Não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a infração 01 trata de recolhimento a menos do ICMS, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nas Prestações de Serviço de Transporte Rodoviário. ICMS lançado a menos na EFD/SPED que o destacado no respectivo CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico), no mês dezembro de 2015.

O defendente alegou que não é devido o pagamento do ICMS e multa em decorrência de CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico), emitidos em outros Estados da Federação. Disse que não há qualquer erro no recolhimento do ICMS no tocante à apuração da prestação de serviço de transporte, uma vez que resta comprovado, pelos documentos juntados aos autos, que as Unidades Federativas eram outras que não o Estado da Bahia.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que após análise mais detalhada dos CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico), referidos na Tabela 3 (fl. 9), constatou que razão assiste ao impugnante, haja vista que as operações de frete tiveram início do Estado da Paraíba. A

AMBEV S.A. (CNPJ 07.526.557/0013-43) é, de fato, a tomadora do serviço e a remetente. Portanto, o ICMS sobre o frete é devido ao Estado da Paraíba.

Conforme previsto no art. 13, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96, o local da prestação, para efeitos de cobrança do ICMS e definição do contribuinte responsável, em se tratando de prestação de serviço de transporte, é onde tenha iniciado a prestação.

Considerando as alegações apresentadas pelo defendant e os esclarecimentos do autuante, de que após análise dos CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico) referidos no levantamento fiscal (fl. 09 dos autos), constatou que as operações de frete tiveram início no Estado da Paraíba, neste caso, conclui-se que não é devido o imposto apurado, sendo insubstancial a exigência fiscal neste item do presente lançamento.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, agosto, outubro a dezembro de 2013; janeiro, março, maio a dezembro de 2014; janeiro a março, maio e junho de 2015.

O autuado alegou que se faz necessário o afastamento da presunção legal, porque o estabelecimento autuado é empresa do ramo de transporte rodoviário de cargas, sendo assim, sua atividade não importa necessariamente na entrada e saída ou estoque de mercadorias.

Ressaltou que as mercadorias que dão entrada no estabelecimento comercial, são, na verdade, empregadas na atividade de prestação de serviço de transporte, tratando-se, na prática, de insumos, por isso, não há saída dessas mercadorias. Ou seja, as mercadorias eventualmente adquiridas pela empresa são destinadas à execução da própria atividade de transporte.

O autuante apresentou o entendimento de que as ditas mercadorias não são autopeças empregadas nos veículos da transportadora, e não podem ser consideradas insumos, e sim, típicos materiais de uso e consumo.

Consideram-se de uso ou consumo os materiais empregados ou consumidos pela empresa, como é o caso de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc. e não podem ser considerados insumos.

Pelo que consta nos autos, especialmente o demonstrativo elaborado pelo autuante (fls. 14/18), constato que são materiais como porca, mola mestre, parafusos, arruelas, juntas, estopa, buchas etc. São peças de reposição de bens do ativo, necessárias em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe os veículos, sendo esses itens definidos como de uso e consumo do estabelecimento.

No tocante às partes e peças de reposição de bem do ativo, adquiridas para substituição de partes que compõem o maquinário industrial, por se tratar de itens definidos como de uso e consumo, é devido o ICMS correspondente à diferença de alíquotas.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra Unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).

Observo que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas operações realizadas com não incidência ou isenção do imposto. Neste caso, considerando que não ficou comprovado existência de operações sem incidência do imposto, conluso que é devido o ICMS, nos valores apurados pelo autuante. Infração subsistente.

Infração 03: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; janeiro, março e junho de 2014; março a dezembro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$7.027,82.

Na informação fiscal, o autuante disse que não devem prosperar os argumentos do impugnante quanto à falta de subsunção dos fatos geradores à norma legal aplicada ao caso. As normas do RICMS/BA em vigor, especialmente os arts. 217 e 247 do RICMS-BA/2012, c/c o art. 42, inc. IX da Lei 7.017/96, enquadram perfeitamente a situação jurídica em tela. Multa percentual pela omissão na Escrituração Fiscal de documentação relativa a aquisições de mercadorias e serviços.

Pelas razões defensivas, depreende-se que o autuado entendeu ser necessário conceder o prazo previsto no § 4º, do art. 247 do RICMS-BA/2012 (abaixo reproduzido), para regularizar as inconsistências por acaso existentes em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD:,

*§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.*

Observo que a partir da promulgação da Lei nº 12.917, de 31/10/13 (DOE de 01/11/13), alterou-se a redação da alínea “I”, do inciso XIII-A do caput do art. 42, e passou-se a exigir e punir o contribuinte pela entrega da EFD sem as informações exigidas:

Atual redação da alínea “I” do inciso XIII-A, do art. 42:

*I) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.*

Nota: A redação da alínea “I” do inciso XIII-A do *caput* do art. 42, foi dada pela Lei nº 12.917, efeitos a partir de 01/11/13.

Conforme previsto na legislação, a falta de fornecimento de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou sua entrega sem as informações exigidas na legislação, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa no valor de R\$1.380,00, cumulativamente, multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior.

No caso em exame, a exigência da multa não é decorrente de falta de entrega ou envio da EFD sem as informações exigidas, e sim, a penalidade aplicada pela falta de escrituração de documentos fiscais na escrita fiscal, estando a multa exigida conforme previsto no art. 42, IX da Lei 7.014/96.

Ou seja, a legislação prevê a aplicação de multa de 1% sobre o valor comercial da mercadoria sujeita à tributação, que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. A falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais, impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Vale salientar, que a falta de escrituração de documentos fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso, aplica-se a penalidade, conforme estabelece o art. 42, incisos IX da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle fiscal relativamente às entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle. A multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual. Infração subsistente.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 297248.0004/18-3, lavrado contra **GHISOLFI LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.499,10**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de **R\$7.027,82**, prevista no art. 42, inciso IX da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de fevereiro de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA