

**A. I. N°** - 279733.0011/19-5  
**AUTUADO** - TRANS-PIZZATTO TRANSPORTADORA DE CARGAS RODOVIÁRIAS LTDA.  
**AUTUANTE** - LINDOMAR PINTO DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAC CENTRO OESTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 19/10/2021

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0154-01/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS, REGULARMENTE ESCRITURADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O autuado, na condição de prestador de serviço de transporte rodoviário de carga, emitiu os documentos fiscais arrolados no levantamento fiscal sem destaque do imposto, situação a qual estava obrigado por não se tratar de prestação de serviço sujeita ao regime de substituição, conforme alegação defensiva. Os CFOPs indicados nos documentos fiscais não dizem respeito à substituição tributária. Acolhida a alegação defensiva atinente à ocorrência da decadência parcial da exigência fiscal. Infração parcialmente procedente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/12/2019, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$47.267,56, em razão do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de agosto e novembro de 2014, fevereiro, abril, maio, setembro a dezembro de 2015, fevereiro a agosto e dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$38.482,47, acrescido da multa de 60%;

2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de maio a setembro, novembro e dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$8.785,09, correspondente a 1% do valor comercial da mercadoria.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou Defesa (fls. 16 a 31). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Argui a nulidade do Auto de Infração sob o fundamento de que da leitura da descrição da infração não é possível concluir que seria especificamente a conduta infracional imputada e que gerou a autuação. Alega que a descrição se apresenta de forma genérica e a planilha que acompanha a infração não esclarece qual seria a sua conduta que culminou na autuação. Neste sentido, invoca e reproduz o art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99.

Observa que pelo enquadramento legal teria infringido o artigo 2º, I, c/c o art. 32, da Lei nº. 7.014/96, assim como o art. 332, I, “a”, “b” e “c”, do RICMS/BA/12. Reproduz todos os dispositivos normativos referidos. Acrescenta que além dos mencionados dispositivos normativos, teria des cumprido os artigos 217 e 247, do RICMS/BA/12, que tratam da escrituração fiscal digital e registro de entradas.

Salienta que da leitura da planilha apresentada, juntamente com os dispositivos supostamente violados, não conseguiu, de forma segura, certificar-se de qual infração teria cometido, baseando a sua defesa em um juízo de probabilidade, justamente pelo fato de o Auto de Infração não atender aos requisitos legais.

Afirma que a ausência da correta descrição do fato e capitulação legal implica na nulidade do Auto de Infração. Neste sentido, invoca e reproduz várias decisões dos tribunais brasileiros.

Conclusivamente, sustenta que desse modo, ante a ausência de forma clara e precisa da infração imputada, o que prejudica o exercício pleno da ampla defesa e do contraditório, deve ser reconhecida a nulidade do presente Auto de Infração.

Prosseguindo, argui a ocorrência da decadência. Alega que sendo o ICMS tributo cujo lançamento se dá na modalidade por homologação, a decadência tem início na data de ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, cujo teor reproduz. Acrescenta que nesse sentido é o entendimento dos Tribunais Pátrios, conforme decisões que reproduz.

Conclusivamente, diz que assim sendo, devem ser desconsiderados da autuação todos os lançamentos ocorridos no exercício de 2014, haja vista que alcançados pela decadência, pois a lavratura do Auto de Infração se deu em 21/12/2019.

Continuando, alega a não-incidência do ICMS nas operações questionadas.

Consigna que apesar da ausência da correta descrição dos fatos, considerando-se a documentação contábil da empresa, presume que a autuação diz respeito ao recolhimento de ICMS-ST pelo substituto tributário, bem como o ICMS em caso de frete de subcontratação.

Registra que se trata de empresa que atua no ramo de transportes, sendo que, de acordo com o art. 298 do RICMS/BA/12, está sujeito ao regime de substituição tributária no recolhimento do ICMS. Reproduz referido dispositivo regulamentar.

Assevera que não deixou de recolher o ICMS em descumprimento às normas tributárias, mas sim deixou de recolher por ser isento do recolhimento, haja vista que se trata de hipótese de substituição tributária, na qual o responsável legal pelo recolhimento é o tomador do serviço, havendo o destaque acerca do recolhimento do imposto no campo observações. Neste sentido, a título exemplificativo, apresenta DACTE, o qual diz respeito a operação cujo ICMS fora recolhido no regime de substituição tributária, informação esta devidamente destacada no campo observações.

Salienta que o art. 292 do RICMS/BA/12 permite que não seja destacado o ICMS quando se tratar de substituição tributária. Reproduz referido dispositivo regulamentar.

Consigna que outra hipótese que levanta, em face à ausência correta da descrição da infração, seria a de que deixou o autuante de observar que algumas operações de frete se deram por meio de subcontratação, estando também isentas do recolhimento do ICMS. Registra que a previsão da subcontratação encontra-se prevista nos arts.440 e 441, do RICMS/BA/12 cuja redação transcreve.

Diz que nos casos em que a prestação de serviço de transporte se deu na modalidade subcontratação, o subcontratado, que é o seu caso, não é o responsável pelo recolhimento do imposto, mas sim o contratante, devendo tal informação constar no campo observações do conhecimento de transporte. Neste sentido, apresenta a título ilustrativo, DACTE emitido em modalidade de subcontratação, o qual se encontra com a informação da subcontratação no campo observações.

Conclusivamente, afirma que assim sendo, não há que se falar em autuação e desatendimento as normas tributárias no presente caso, haja vista que o ICMS das prestações fora recolhido na modalidade substituição tributária e, em alguns dos casos, subcontratação, hipóteses nas quais consta no campo observações da nota fiscal o destaque para modalidade do ICMS recolhido.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- a) A nulidade do Auto de Infração;

- b) Caso não seja reconhecida a nulidade, o reconhecimento da decadência em relação aos lançamentos ocorridos no exercício de 2014, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2019;
- c) O cancelamento do Auto de Infração, haja vista que o ICMS das prestações fora re-colhido na modalidade substituição tributária e/ou subcontratação;
- d) A revisão fiscal do lançamento com abertura do prazo de defesa;
- e) Seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do Código Tributário Nacional.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.46 a 48).

Assinala que o Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2019, tendo o contribuinte sido cientificado em 14/01/2020, recebendo cópia do referido Auto de Infração e cópias dos demonstrativos que o acompanham.

No tocante à nulidade arguida, diz que em relação à infração 1, deve ser ressaltado que o autuado exerce a atividade de Transporte Rodoviário de Cargas, emitindo como documento fiscal Conhecimentos de transportes pelos serviços prestados. Diz que neste caso, a única prestação realizada pela empresa é transporte rodoviário de cargas, conforme documentos que foram emitidos e registrados na EFD.

Acrescenta que além disso, a infração descreve que o autuado realizou operações tributadas (transporte rodoviário de cargas) como se fossem não tributadas, para as quais emitiu os conhecimentos de transportes que também constam registrados, conforme descrito na própria descrição da infração (*regularmente escrituradas*).

Afirma que nesta infração foi entregue ao contribuinte, conforme este menciona às fls. 19/20, planilha que em cada linha apresenta o número do documento emitido (CT), data de emissão, Unidade da Federação de origem do serviço (BA), unidade de destino, valor total da operação, Base de cálculo do documento, base de cálculo que deveria constar no documento, valor do ICMS destacado no Documento, e valor correto que deveria ter sido destacado no documento fiscal, que é o valor cobrado em cada operação.

Assevera que pelos documentos constantes na planilha e pelos próprios documentos emitidos pelo autuado, é possível verificar que conforme destaca a Lei 7014/1996, já em seu artigo 1º, II, que o ICMS tem como fato a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal.

Diz que nesse sentido, resta demonstrado que o autuado possui, com os documentos que lhe foram entregues, as informações necessárias para compreensão da infração imputada, razão pela qual mantém na integralidade a infração.

Quanto à infração 2, diz que o texto parece bastante claro que se trata de “dar entrada no estabelecimento de mercadorias” sem que os documentos das referidas mercadorias tenham sido registrados. Diz que da mesma forma que na infração anterior, acompanham planilhas, conforme mencionado pelo autuado às fls. 19/20, que relacionam as notas de entradas de mercadorias que foram adquiridas pelo contribuinte e que não constam na escrita fiscal.

Salienta que no próprio Auto de Infração constam as informações necessárias para compreensão da infração cometida, conforme fl. 3, na qual se destacam os textos do art. 42, IX, da Lei 7014/96, cuja redação transcreve.

Sustenta que dessa forma, resta evidente que a infração está adequadamente tipificada, e as planilhas anexadas ao processo contêm os documentos que deram origem a tal infração.

Relativamente a arguição de decadência, diz que apoiado no item 6. Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, constante no Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 042/2016, interpretando o artigo 150, § 4º, do CTN, concorda com o pleito do autuado para que sejam excluídos os valores dos meses de agosto e novembro de 2014, no caso R\$541,86 e R\$1.304,91, respectivamente, referente à infração 1,

e dos meses de maio a setembro, novembro e dezembro de 2014, atinente à infração 2, conforme tabela que apresenta.

No tocante à alegação defensiva da *não incidência do ICMS nas operações questionadas*, reforça o que dissera anteriormente, ou seja, trata a infração de deixar de tributar operação tributada, assumindo ser a mesma não tributada. Acrescenta que conforme destaca na descrição da infração, não se trata de substituição tributária, pois não é o que em nenhum momento está descrito no Auto de Infração, sendo que as planilhas anexadas possuem os títulos que destacam os itens do conhecimento de transporte que deixaram de ser destacado: Base de cálculo do ICMS e Valor do ICMS.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

A 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal considerando que não constava nos autos a comprovação de que o autuado recebera as planilhas/demonstrativos elaborados pelo autuante, em papel e/ou em meio magnético, após análise e discussão em Pauta Suplementar, deliberou, por unanimidade, pela conversão do feito em diligência à INFRAZ CENTRO OESTE, a fim de que o órgão preparador da repartição fazendária anexasse aos autos o comprovante de entrega ao Contribuinte dos elementos elaborados pelo autuante - planilhas/demonstrativos e outros.

Solicitou-se, ainda, que caso não houvesse comprovação da entrega ou a entrega não tivesse sido efetivada, intimasse o autuado para recebimento dos referidos elementos - planilhas/demonstrativos, Informação Fiscal, etc., inclusive em meio magnético.

O autuado foi intimado por via postal, conforme Avisos de Recebimentos (AR) acostados às fls. 57/58 dos autos, contudo, não se manifestou.

## VOTO

Inicialmente, cabe apreciar a nulidade arguida pelo impugnante, sob o fundamento de que, da leitura da descrição da infração, não é possível concluir qual seria especificamente a conduta infracional imputada, haja vista que a descrição se apresenta de forma genérica e a planilha que acompanha a infração não esclarece qual seria a sua conduta que culminou na autuação, invocando, neste sentido, o art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99.

A análise dos elementos que compõem o presente processo, notadamente o Auto de Infração, seus anexos e planilhas elaboradas pelo autuante, permite constatar que não há como prosperar a pretensão defensiva.

Isso porque, a descrição da infração 1 - *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas*-, assim como da infração 2 - *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal* -, juntamente com a análise das planilhas elaboradas pelo autuante, acostadas aos autos em CD, à fl. 12, claramente indica que a exigência atinente ao item 1, diz respeito à falta de recolhimento do ICMS, em razão de o autuado – na condição de prestador de serviço de transporte rodoviário de carga – ter emitido os documentos fiscais arrolados no levantamento fiscal sem destaque do imposto, e no item 2, ter dado entrada no seu estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

As planilhas elaboradas pelo autuante, apontam nas suas respectivas colunas o período de ocorrência, o número do documento fiscal, o CFOP, o valor da prestação, a base de cálculo, o valor do imposto que deveria ter sido destacado, entre outros elementos, inexistindo qualquer dificuldade em identificar-se em que consiste a acusação fiscal de que cuida a infração 1, assim como da infração 2, portanto, qualquer possibilidade de cercamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

Relevante registrar que esta Junta de Julgamento Fiscal, no intuito de afastar qualquer possibilidade de cercamento de defesa, converteu o feito em diligência à Repartição Fazendária de origem,

a fim de que fossem entregues ao autuado as planilhas e demonstrativos elaborados pelo autuante, haja vista que não constava nos autos a comprovação de que este recebera os referidos elementos. O autuado foi intimado e recebeu, via postal, os aduzidos documentos conforme Aviso de Recebimento (AR), acostado às fls. 57/58 dos autos.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, haja vista a inociência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA/99, capaz de invalidar o ato de lançamento em questão.

O impugnante argui, ainda, a ocorrência da decadência atinente a todos os lançamentos ocorridos no exercício de 2014, sob o fundamento de que, sendo o ICMS tributo cujo lançamento se dá na modalidade por homologação, a decadência tem início na data de ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Indubitavelmente, no tocante a essa alegação, assiste razão ao impugnante quanto à infração 1. Conforme muito bem consignado pelo próprio autuante, o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, constante no Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 042/2016, interpretando o artigo 150, § 4º do CTN, orientou no sentido de que no caso em apreço, a contagem do prazo se dá a partir da ocorrência do fato gerador, portanto, descabendo a exigência atinente aos meses de agosto e novembro de 2014, haja vista que a lavratura do Auto de Infração ocorreu em 21/12/2019, e a sua ciência pelo autuado em 14/01/2020.

Entretanto, quanto à infração 2, não ocorreu a decadência, haja vista que se trata de infração por descumprimento de obrigação acessória, situação na qual, não há homologação a ser feita, portanto, sendo a contagem do prazo decadencial na forma do art. 173, I do CTN.

No mérito, no que concerne à infração 1, o autuado alega que se trata de empresa que atua no ramo de transportes, sendo que, de acordo com o art. 298 do RICMS/BA/12, está sujeito ao regime de substituição tributária no recolhimento do ICMS, inexistindo imposto a recolher conforme a autuação.

O autuante contesta a alegação defensiva, afirmando que a acusação fiscal não se trata de substituição tributária, pois não é o que em nenhum momento está descrito no Auto de Infração, sendo que as planilhas anexadas possuem os títulos que apontam os itens do conhecimento de transporte que deixaram de ser destacados, base de cálculo do ICMS e valor do ICMS.

De fato, assiste razão ao autuante, haja vista que se verifica na planilha, que elaborou que os documentos fiscais emitidos pelo autuado, arrolados no levantamento, têm como Código Fiscal da Operação e Prestação (CFOP) os códigos abaixo:

- **6351** *Prestação de serviço de transporte para execução de serviço da mesma natureza. Classificam-se neste código as prestações de serviços de transporte destinados às prestações de serviços da mesma natureza.*
- **6352** - *Prestação de serviço de transporte a estabelecimento industrial. Classificam-se neste código as prestações de serviços de transporte a estabelecimento industrial. Também serão classificados neste código os serviços de transporte prestados a estabelecimento industrial de cooperativa.*
- **6353** - *Prestação de serviço de transporte a estabelecimento comercial. Classificam-se neste código as prestações de serviços de transporte a estabelecimento comercial. Também serão classificados neste código os serviços de transporte prestados a estabelecimento comercial de cooperativa.*

*Observa-se que nenhum dos CFOPs acima transcritos se referem a substituição tributária, ou seja, o próprio contribuinte indicou no documento fiscal, do que se tratava a prestação.*

*Na realidade, o CFOP que trata de substituição tributária é o CFOP 6.360 – Prestação de serviço de transporte a contribuinte substituto em relação ao serviço de transporte. Prestação de serviço de transporte a contribuinte a quem tenha sido atribuída a condição de contribuinte-substituto em relação ao imposto incidente na prestação do serviço. Contudo, inexistem qualquer documento fiscal que tenha sido emitido pelo autuado com esse CFOP, entre aqueles arrolados na autuação.*

Diante disso, a infração 1 é parcialmente subsistente, com a exclusão dos valores referentes aos meses de agosto e novembro de 2014, respectivamente, R\$541,86 e R\$1.304,94, passando o valor do ICMS devido para R\$36.635,70.

Quanto à infração 2, observo que o impugnante apenas arguiu a nulidade, não tendo apresentado, sob o aspecto meritório, qualquer argumento que pudesse elidir a autuação.

Verifico que os documentos fiscais arrolados nesta infração foram detalhadamente discriminados na planilha elaborada pelo autuante, inclusive com a indicação da respectiva chave de acesso, o que permitiu o pleno exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Assim sendo, a infração 2 é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279733.0011/19-5, lavrado contra **TRANS-PIZZATO TRANSPORTADORA DE CARGAS RODOVIÁRIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$36.635,67**, acrescido da multa de 60%, prevista no 42, II, “a” da Lei n. 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$8.785,09**, previstas no 42, IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº. 3.956/81.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR