

A. I. N° - 279757.0106/20-4
AUTUADO - BANDA DE COURO ENERGÉTICA S.A.
AUTUANTES - AGILBERTO MARVILA FERREIRA e MARCO AURÉLIO SOARES FERREIRA
ORIGEM - INFRAZ VALE DO SÃO FRANCISCO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/09/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0154-04/21-VD

EMENTA ICMS. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO PRÓPRIO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Ficou caracterizado que os conhecimentos de transportes abrangidos pela autuação não estão sujeitos ao pagamento do ICMS – Difal, por restar comprovado que a empresa autuada não arcou com o ônus do frete. Acusação insubstancial. Não acolhidas as arguições de nulidade e de decadência. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/12/2020, refere-se à exigência de R\$49.902,35 de ICMS, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: *“Deixou de recolher ICMS referente a diferença de alíquota na utilização de Serviço de Transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto.*

Referente aos serviços contratados para transporte de mercadorias beneficiadas pela isenção prevista no artigo 265, XXX, do Decreto nº 13.780/12 que, inclusive, não retornaram ao remetente, conforme demonstrativo BandadeCouro-Anexo-B/DifaFlretesNF, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte”.

O autuado, por intermédio de seus patronos, conforme instrumento apenso à fl. 22, ingressou tempestivamente com Impugnação ao lançamento, fls. 14 a 21, inicialmente esclarecendo que a empresa é uma Central Geradora de energia Eólica, com matriz inscrita no CNPJ sob o nº 19.905.727/0001-46, com sede na Av. Eng. Domingos Ferreira, nº 2.589, 8º andar (parte), Boa Viagem, CEP 51.020-031, Recife/PE, e filial (unidade geradora) inscrita no CNPJ sob o nº 19.905.727/0002-27, localizada no Município de Sento Sé, Estado da Bahia, que teve outorgado o regime de Produção Independente de Energia Elétrica (PIE) pelo Ministério de Minas e Energia (MNE), por ter se sagrado vencedora no Leilão nº 10/2013, conforme atesta a Portaria MNE nº 287, de 20.06.2014 anexa (**Doc. 05**).

Explica que a geração é o segmento da indústria de eletricidade responsável por produzir energia elétrica e injetá-la na rede, nos sistemas de transporte (transmissão e distribuição), para que a energia chegue aos consumidores. De modo resumido, o setor elétrico é composto por 03 (três) atividades complementares, quais sejam, geração, transmissão e distribuição de energia.

Assim, a **geração** consiste na atividade de produção de energia que será canalizada aos sistemas de transmissão ou distribuição para posterior entrega ao destinatário final. Após ser gerada, a energia transita por linhas de **transmissão** de alta tensão.

Para diminuir a tensão da energia, ela é submetida a subestações para redução de potência, por meio das distribuidoras, alcancando-se, assim, o consumidor final. Nesse contexto, observa-se que a IMPUGNANTE se encontra no início da cadeia elétrica, razão pela qual necessita:

- Utilizar a rede básica de transmissão de energia, tendo firmado o Contrato de Uso do Sistema

de Transmissão (CUST) com o ONS (Operador Nacional do Sistema Elétrico) e as Concessionárias de Transmissão (**Doc. 06**); e

- Adquirir componentes e equipamentos para viabilizar o funcionamento de sua Central Geradora Eólica.

Ocorre que tais fatores, equivocadamente, basearam o Auto de Infração ora impugnado, cuja teor transcreveu, asseverando que como será demonstrado a mesma merece ser rechaçada pelos motivos que passa a expor.

Inicialmente argui a decadência parcial do lançamento asseverando que a notificação do feito ocorreu em 29.12.2020 (**Doc. 04**), razão pela qual resta clara a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos 05 anos antes dessa data - ou seja, em momento anterior a 29.12.2015, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.

Entende que o fato de haver ou não pagamento realizado pelo contribuinte é irrelevante, para fins de definir se há ou não decadência do direito de a Fazenda lançar o tributo. Isto porque o ICMS possui características específicas, que influem na questão da decadência, entre elas, o dever de integrar sua escrita fiscal e contábil de forma automatizada aos sistemas de informação do Fisco, e o fator da habitualidade da realização do fato gerador pelo contribuinte do ICMS.

Para explicar tal raciocínio ressalta que habitualidade do contribuinte de ICMS é característica legalmente prevista no art. 40, da LC 87/1996 (Lei Kandir), cujo teor transcreveu.

Por sua vez, mesmo antes do início de suas atividades, o contribuinte de ICMS deve inscrever-se em um banco de dados (Cadastro de Contribuintes do Estado) vinculado aos sistemas de informação do Fisco. Tal panorama resulta na conclusão de que a Fazenda Pública não depende da ocorrência de um pagamento para saber da existência de um fato gerador ou da existência de um contribuinte que - por definição legal - é aquele que pratica regularmente o fato gerador do ICMS.

De fato, com advento da implementação da NF-e (nota fiscal eletrônica), e da EFD (escrituração fiscal digital), o Fisco passou a ter meios de conhecer com presteza as operações e prestações realizadas pelo contribuinte.

Sob outra ótica, a Fazenda Pública também tem condições de verificar sem maiores delongas a hipótese de omissão no cumprimento destas obrigações, além de poder cotejar o conteúdo das declarações e o valor do imposto apurado pelo contribuinte e o valor pago por este. A falta de entrega de qualquer documento ou arquivo, por sua vez, demonstra a necessidade de verificar a ocorrência de alguma irregularidade.

Por isso, entende que o termo inicial da contagem do prazo decadencial é aquele previsto no artigo 150, § 4º, do CTN.

A hipótese de considerar que qualquer eventual diferença de imposto não recolhido pelo contribuinte tornaria aplicável o art. 173, I, e não o § 4º do artigo 150, resultaria em retirar totalmente a eficácia deste último dispositivo, pois, a rigor, autoriza a Fazenda Pública a exigir qualquer diferença de imposto, sob o argumento de que não ocorreu o pagamento (ainda que de uma pequena diferença).

No caso concreto observa-se que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 29.12.2020, razão pela qual o ICMS cobrado em relação a fatos geradores ocorridos antes de 29.12.2015 deve ser extinto pela decadência, decorrente da homologação tática, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Nesse sentido, decaiu o direito da Fazenda lançar os créditos tributários relativos as seguintes datas de ocorrência: 30/09/2015; 31/10/2015 e 30/11/2015.

Em seguida diz que a Secretaria da Fazenda incorreu em equívoco ao incluir a IMPUGNANTE no polo passivo de relação tributária decorrente da contratação de serviço de transporte interestadual, documentada nas notas fiscais presentes no demonstrativo integrante do Auto de

Infração.

O caso é de flagrante ilegitimidade passiva, uma vez a legislação tributária da Bahia apenas respaldaria o presente lançamento se a IMPUGNANTE tivesse contratado o serviço de transporte interestadual em comento, o que não ocorreu e nem é demonstrado nos autos.

Ademais, do cotejo entre as Notas Fiscais (**Doc. 07**) e os Conhecimentos de Transporte (**doc. 08**) anexos, demonstra-se que a IMPUGNANTE não é o sujeito passivo da relação tributária em comento, citando como exemplo o DANFE 10701, vinculando ao CTE 4115.1002.1464.3400.0120.5700.1000.0032.1110.0004.2645 (**Doc. 08**).

Afirma que inexiste relação jurídica contratual entre a Impugnante e a transportadora, razão pela qual não se encontra na legislação Baiana dispositivo legal que sustente a tributação em comento. Além disso como a Impugnante atuou como destinatária das mercadorias adquiridas de terceiros localizados em outros Estados, sendo o serviço de transporte ali iniciado, o ICMS sobre o frete será devido ao Estado de origem da prestação, devendo ser observado, portanto, a disciplina prevista na legislação daquela unidade federada.

Via de regra, nessa hipótese, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto irá recair sobre a empresa transportadora, que efetuará o recolhimento antecipado do ICMS incidente sobre o frete, ou sobre a empresa remetente da mercadoria, quando inscrita no Estado de origem. Portanto, tratando-se de prestações interestaduais de serviços de transporte, a regra prevista de responsabilidade terá aplicabilidade prática apenas quando o serviço for iniciado em território baiano e o tomador, inscrito na condição de normal, for o contratante do serviço. Não é este, contudo, o caso dos autos.

Inclusive, a própria Lei Kandir (lei base do ICMS) define como local da prestação de serviços no caso do transporte o local onde tem início a prestação.

Acrescenta que embora afirme o Agente Autuante que a IMPUGNANTE teria deixado de recolher ICMS sobre serviço de transporte iniciado em outra Unidade da Federação, não informou, de modo específico, o ato normativo em que se embasa a cobrança, pois, apesar de suscitados os artigos 4º, XV da Lei 7.014/1996 e o art. 305, parágrafo 4º, inciso III, alínea ‘a’ do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/BA), tais dispositivos, por si só, não preenchem o requisito da imputação específica, apto a permitir o pleno direito de defesa do contribuinte.

Primeiramente, cabe informar que o § 4º, III, a, do art. 305, cuja redação copiou, não contempla nenhuma hipótese de responsabilidade de destinatário da mercadoria pelo ICMS devido na operação de transporte iniciada em outro Estado da Federação e contratada por terceiro.

Trata-se, na realidade, de dispositivo legal aplicável às empresas em geral, que dispõe sobre o regime de conta corrente fiscal. Não guarda, portanto, qualquer relação com a cobrança ou obrigação específica que pudesse ter sido descumprida pela IMPUGNANTE. Assim, o art. 305, indicado, não se subsume ao caso concreto. Por sua vez, dispõe o art. 4º, XV, da Lei 7.014/1996 sobre o momento da ocorrência do fato gerador do imposto, não se referindo, novamente, a uma regra específica de atribuição de responsabilidade ao destinatário.

Na verdade, a regra baiana que atribui a responsabilidade por substituição trata da hipótese em que o “tomador” do serviço é, ao mesmo tempo, destinatário e contribuinte do imposto, não havendo norma que atribua, em operações interestaduais, a responsabilidade ao destinatário que não figurou como contratante do serviço. Assim, ante a falta de ato normativo que imponha a realização de uma conduta à IMPUGNANTE, não há força nos dispositivos citados, por si só, para se pretender respaldar a infração ora impugnada.

Afirma que os dispositivos utilizados como fundamento legal da cobrança não estão aptos a sustentar a legalidade das infrações apontadas pelo Fisco, uma vez que não permitem entender de modo pleno qual a base legal que respalda o entendimento do Agente Autuante, uma vez que o princípio da legalidade é matéria basilar dos direitos fundamentais, conforme dispõe o art. 5º, II,

da CF.

Além disso, o crédito tributário decorre da aplicação da regra matriz de incidência tributária, que se formaliza pelo lançamento. Para que ele ocorra, é necessário realizar a subsunção do fato supostamente infringido à norma que estabelece a conduta, a qual dá origem ao fato jurídico que, via de consequência, instaura a relação obrigacional subjetiva entre o sujeito ativo e o sujeito passivo.

Fala que o lançamento do crédito pelo Agente Autuante no exercício de suas funções é uma espécie de ato administrativo, que deve preencher obrigatoriamente todos os elementos que são os pressupostos necessários para sua validade, quais sejam: a competência, o objeto, a forma, o motivo e a finalidade.

Dentre os elementos citados, volta-se os olhos para o motivo, que é subdivido em motivo e motivação, sendo o primeiro a situação de fato, ou seja, a ocorrência da vida real que se subsume aos critérios descritos na hipótese de incidência, e o segundo corresponde ao comando normativo que justifica o pronunciamento, concernente à descrição do motivo do ato, que está situada no antecedente da norma individual e concreta.

A Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito Federal, estabelece no seu artigo 2º, que a Administração Pública deverá obedecer, além do princípio da legalidade e outros, ao da motivação. A mesma lei, no seu artigo 50, estabelece que os atos administrativos devem ser obrigatoriamente motivados, contendo a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, de maneira explícita e clara.

Com base em tais premissas, tem-se que o lançamento do crédito tributário notificado ao sujeito passivo, sem que ele contenha a exata descrição dos fatos à norma jurídica supostamente infringida, responsável por criar o fato jurídico, padece de motivação e legalidade, não sendo possível produzir efeitos no ordenamento jurídico.

Nesse sentido, as infrações do auto ora combatido, por não conterem a clara descrição do fato e do respectivo suporte legal, apto a criar a norma concreta e individual, deve ser declarada nula, visto que tal deficiência é um vício insanável, não passível de convalidação.

Afirma que esse entendimento foi acatado pelo Conselho de Contribuintes Federal, transcrevendo emendas nesse sentido.

Nesse contexto, resta nulo o Auto de Infração por falta de capituloção legal específica (ofensa ao princípio, da motivação) e por violação ao princípio da legalidade e do direito de defesa da IMPUGNANTE.

Portanto, se os próprios dispositivos legais que embasam a cobrança não estabelecem a responsabilidade do destinatário da mercadoria pelo recolhimento do ICMS relativo a serviço de transporte iniciado em outro Estado, que tem como “tomador” figura diversa do destinatário, não há como prevalecer o crédito tributário ora impugnado.

Finalmente, o art. 298 do RICMS/BA, ao estabelecer a responsabilidade por substituição nas prestações de serviços de transporte, expressamente atribui a responsabilidade ao contratante que seja contribuinte estabelecido no Estado da Bahia, nos casos que especifica.

Ocorre que, como exaustivamente demonstrado, a IMPUGNANTE não é tomadora ou contratante dos serviços de transporte objeto da autuação, mas mera destinatária dos bens, razão pela qual não é parte legítima para figurar como contribuinte do ICMS em tais operações.

Aduz que na remota hipótese de manutenção do crédito tributário - demonstram que não agiu a IMPUGNANTE com má-fé, mas, no máximo, com entendimento divergente do Fisco Estadual quanto à incidência tributária, requer a diminuição da multa combinada de 60% para 50%, nos termos do a aplicação do art. 42, I, da Lei Estadual nº 7.014, de 04.12.1996.

Pede a realização de perícia fiscal, com base no art. 145 do Decreto nº 7.629/1999, que trata do

Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), do Estado da Bahia, apresentado quesito a ser respondido e protesta pela realização de todo meio de prova em direito admissível, dentre as quais, perícia, provas documentais, juntada posterior de documentos.

Finaliza formulando os seguintes pedidos:

- A) Da decadência dos créditos tributários relativos aos períodos anteriores a 29/12/2015;
- B) Do reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por falta de capituloção legal específica e por violação ao princípio da motivação dos atos administrativos, da legalidade e do direito de defesa da IMPUGNANTE, com base nos arts. 50, II e LV, e art. 150, I, todos da CF.
- C) Da improcedência da cobrança, por não ser a IMPUGNANTE responsável (substituta tributária) ou contribuinte de ICMS nas operações de prestação de serviços de transporte interestadual em que figurou como destinatária.
- D) Em caso de manutenção do entendimento exposto no Auto de Infração ora impugnado, o que se admite por mero esforço de argumentação requer a diminuição da multa combinada de 60% para 50%, nos termos do art. 42, I, da Lei Estadual nº 7.014, de 04.12.1996.

Em assim não entendendo de pronto, o que se admite por mero esforço de argumentação, requer a conversão do feito em diligência, para que seja realizada perícia fiscal, nos termos do art. 145 do RPAF, a fim de que o Perito a ser nomeado responda o quesito formulado na presente manifestação, e, ao final, após a conclusão da perícia, seja julgado improcedente o auto de infração, pelas razões expostas.

Por fim, requer-se que todas as publicações sejam efetuadas em nome de TACIANA BRADLEY, inscrita na OAB-PE sob o nº 19.130, sob pena de nulidade, nos termos do artigo 272, § 2º, do CPC.

Um dos autuantes presta a informação fiscal às fls. 105 a 107 afastando inicialmente o pedido de decadência dizendo que exigência do imposto trata de ICMS diferença de alíquota referente às prestações de serviços de transportes contratadas nas entradas de mercadorias cujo ICMS diferença de alíquota é exigido e cujos CT-e não foram registrados na escrita fiscal.

Portanto, entende ser descabida a alegação defensiva, recorrendo ao artigo 150 da Lei nº 5.172/66, o CTN, uma vez que a Autuada não efetuou o lançamento cuja homologação se enquadraria nas prerrogativas do § 4º, do citado artigo 150. Diz que não houve homologação pelo fato da sua omissão na escrita fiscal.

Quanto a alegação de ilegitimidade passiva informa que a Autuada anexou cópia dos CT-e, fls. 39 a 61/v, comprovando que, à exceção dos CT-e nº 8901, 8902 e 3683, os demais tiveram como tomador do serviço WOB BEN WINDPOWER IND E COM LTDA.

Ressalta que as cópias dos CT-e apensados à defesa, fls. 39 a 61/v, saíram com a impressão “truncada”. No entanto, a chave de acesso está legível para consulta no sítio da Receita da mesma forma que foi entregue aos autuantes, via e-mail, em atendimento à intimação específica, para as devidas comprovações.

Assim, uma vez acolhida as razões defensivas, o Demonstrativo de Débito foi retificado na forma abaixo:

INFRAÇÃO 01 – 06.03.01

Data Ocorr.	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vr. Histórico	Vr. Diligência
30/09/2015	09/10/2015	5.000,00	17%	60%	850,00	850,00
31/10/2015	09/11/2015	51.979,00	17%	60%	8.836,43	00,00
30/11/2015	09/12/2015	51.979,00	17%	60%	8.836,43	00,00
31/12/2015	09/01/2016	57.787,88	17%	60%	9.823,94	0,00
31/01/2016	09/02/2016	126.797,35	17%	60%	21.555,55	1.437,04
				Total	49.902,35	2.287,04

Quanto ao pedido de redução da multa diz que está fora da competência dos autuantes. Em relação a perícia fiscal assevera que o Processo Administrativo Fiscal se encontra instruído,

inclusive, informa que os autuantes respondem, aqui, ao quesito da Autuada:

1. Com relação aos serviços de transportes cujo ICMS foi imputado à IMPUGNANTE, quem são os tomadores e destinatários dos serviços, pela análise da documentação constante dos autos?

Resposta: Foram analisados todos os CT-e anexados ao Auto de Infração, juntados com a Defesa Administrativa. Restou provado que todos esses CT-e tiveram como tomador do servido a WOBKEN WINDPOWER IND E COM LTDA. Assim, foram excluídos do demonstrativo de fls. 7 e 8.

Finaliza afirmando que foram acolhidas as razões defensivas e reconhecidos todos os CT anexados que comprovam não ser a Autuada a tomadora dos serviços. Por conseguinte, foi retificado o valor do Crédito Tributário exigido na ação fiscal, opinando pela Procedência parcial do Auto de Infração, devendo o PAF ser encaminhado ao CONSEF sem necessidade de ciência da Autuada, na formado do § 80, do artigo 127, do RPAF, uma vez que o refazimento do demonstrativo foi efetuado em função de argumentos e provas por ela apresentados.

O processo foi pautado para julgamento e na sessão de julgamento realizada no dia 27/07/2021 o Sr. Julgador João Vicente da Costa Neto solicitou vistas do processo.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, OAB/PE nº 24.079, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O Auto de Infração em lide, foi expedido para reclamar crédito tributário no montante de R\$49.902,35, em decorrência da seguinte acusação: *“Deixou de recolher ICMS referente a diferença de alíquota na utilização de Serviço de Transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Referente aos serviços contratados para transporte de mercadorias beneficiadas pela isenção prevista no artigo 265, XXX, do Decreto nº 13.780/12 que, inclusive, não retornaram ao remetente, conforme demonstrativo BandeiraCouro-Anexo-B/DifaFlretesNF, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte”.*

Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que não foram obedecidos o princípio da legalidade e do direito de defesa, além da motivação por falta de capitulação legal específica, visto que a acusação está posta de maneira clara, sendo possível identificar os fatos que ensejaram a autuação; o sujeito passivo; a base de cálculo; a alíquota aplicada; o montante do débito. O enquadramento legal da infração e respectiva penalidade foram feitos em conformidade com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Ademais, constato que as infrações encontram-se devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas, fls.7 a 8, contêm todas as informações necessárias para a demonstração da infração, e as mesmas foram entregues ao autuado.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, 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 que diz respeito ao argumento de que houve flagrante ilegitimidade passiva em virtude da empresa autuada não se encontrar no polo passivo da relação tributária, em razão da mesma não ser responsável pela contratação do serviço de transporte, observo que tal arguição se confunde com o mérito, razão pela qual, passo a me pronunciar a respeito. Antes, porém, cabe apreciar a preliminar de mérito arguida pelo impugnante, que diz respeito à suposta ocorrência da decadência relativa aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 29/12/2020, data em que tomou ciência do feito, nos termos do artigo 150, § 40 do CTN.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “*O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

O § 4º, estabelece que “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Durante muito tempo subsistiu a discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150, § 4º do CTN.

Tendo em vista as recorrentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da Súmula Vinculante nº 8 do STF a PGE/PROFIS, promoveu uniformização de sua orientação jurídica acerca de alguns temas, dentre estes a questão da decadência, com emissão de parecer em *Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0*, nos seguintes termos:

1 Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

2 O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, 9º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

3 Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando:

- a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento;*
- b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável;*
- c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.

Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

No caso presente, o lançamento de ofício em exame, ocorreu quando o autuado deixou de

recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, referente aos CTRs vinculados ao transporte de mercadorias adquiridas em outros estados, “beneficiadas pela isenção prevista no artigo 265, XXX, do Decreto nº 13.780/12 que, não retornaram ao remetente”.

Portanto, inequívoco o fato de o contribuinte não ter antecipado qualquer pagamento de que nos fala o Art. 150, § 4º do CTN, sendo clara e inquestionável a não aplicação do mesmo ao caso em comento, devendo vigorar o entendimento de aplicação do prazo previsto no artigo 173, inciso I do CTN, contando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não se vislumbrando nos autos, qualquer presença do instituto da decadência.

Em relação à perícia requerida, pontuo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual, fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

No mérito, como dito anteriormente, a infração trata de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, referente aos CTRs vinculados ao transporte de mercadorias adquiridas em outros estados, beneficiadas pela isenção prevista no artigo 265, XXX, do Decreto nº 13.780/12 que não retornaram ao remetente, sendo, portanto, tais mercadorias, consideradas como destinadas ao consumo ou imobilizado do estabelecimento autuado.

O autuado alegou que a empresa é uma Central Geradora de energia Eólica, sendo que a autuada é uma filial, unidade geradora, que teve outorgado o regime de Produção Independente de Energia Elétrica (PIE), pelo Ministério de Minas e Energia (MNE), por ter se sagrado vencedora no Leilão nº 10/2013.

Assevera que a Fiscalização incorreu em equívoco ao inclui-la no polo passivo de relação tributária, decorrente da contratação de serviço de transporte interestadual, documentada nas notas fiscais presentes no demonstrativo integrante do Auto de Infração, alegando, em síntese, que não é tomadora ou contratante dos serviços de transporte objeto da autuação, mas mera destinatária dos bens, razão pela qual, não é parte legítima para figurar como contribuinte do ICMS em tais operações.

Analizando o demonstrativo que embasa a presente exigência, denominado “FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS SOBRE FRETE CONTRATADOS NAS AQUISIÇÕES DE BENS E/OU MATERIAIS PARA USO E/OU CONSUMO OU ATIVO IMOBILIZADO DO ESTABELECIMENTO”, fls. 07 a 08, observo que os CTEs, objeto do presente lançamento, estão vinculados a operações realizadas pelo sujeito passivo através de notas fiscais eletrônicas, cujas cópias encontram-se anexadas às fls. 64 a 86, emitidas por duas empresas: MC BAUCHEMIE DO NORD IND COM DE PROD QUI e WOBBEN WINDPOWER IND E COM LTDA.

Da análise dos citados documentos, observo que nas emitidas pela empresa WOBBEN WINDPOWER IND E COM LTDA., estão inseridos os CFOPs 6920- Remessa de Vasilhame ou sacaria, e no campo informações complementares constam a seguinte informação: “*ICMS isento conf. Art. 60, inc. I Dec.24569/97 Material de propriedade da Enercon, adquirido por admissão temporária que será utilizado no transporte das Pas E-92, devendo retornar posteriormente*”.

Daí se conclui, que a princípio, as operações estariam beneficiadas pela isenção prevista no art. 265, inciso XXX do RICMS/BA, conforme disposto no citado dispositivo legal:

“Art. 265. São isentas do ICMS:

XXX – as saídas de vasilhames, recipientes e embalagens, inclusive sacaria (Conv. ICMS 88/91),

a) quando não cobrados do destinatário ou não computados no valor das mercadorias que acondicionarem, e desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular;

Ocorre que o sujeito passivo não comprovou o retorno das citadas mercadorias, conforme

previsto na alínea “a” do mesmo dispositivo legal. Portanto, no caso presente, constato que dúvidas inexistem de que nos termos da legislação posta, os mesmos não se inclui nas hipóteses de isenção discriminadas no citado dispositivo legal, por não haver a comprovação de que ditas mercadorias retornaram ao estabelecimento remetente, sendo portanto o autuado o sujeito passivo da relação jurídica, já que ditas mercadorias foram consideradas como aquisições destinadas ao uso e/ou consumo ou ativo imobilizado, não havendo que se falar em ilegitimidade passiva, pois a obrigação do recolhimento do imposto referente à diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual aplicável na operação conhecida como DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – DIFAL, se devido, seria do estabelecimento destinatário das mercadorias, no caso o autuado.

No Estado da Bahia, foi instituída a exigência na Lei nº 7.014/96 (art. 4º inciso XV), transcrição que segue vigente, na época dos fatos ocorridos, nos presentes autos.

O art. 4º inciso XV da Lei nº 7.014/96, assim define a ocorrência do fato gerador:

XV - da entrada ou da 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 subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.

Entretanto, observo que em relação às notas fiscais emitidas pelo fornecedor WOBBEN WINDPOWER IND E COM LTDA, a empresa autuada não é contratante dos serviços de transporte objeto do presente lançamento, fato inclusive reconhecido pelo próprio autuante. Neste caso, tais operações não devem ser incluídas na base de cálculo para apuração do imposto devido, por força do disposto no art. 17. Inciso XI da Lei 7.014/96, vigente à época do fato gerador:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

(....)

XI - nas hipóteses do inciso XV do art. 4º, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem.”

Isto porque, entende-se que se inclui no valor da operação ou prestação, o preço do produto acrescido de frete e demais despesas acessórias cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao destinatário dos produtos. Assim sendo, devem ser excluídas da presente exigência todas as Conhecimentos de transportes vinculados às notas fiscais emitidas pela empresa WOBBEN WINDPOWER IND E COM LTDA, como procedeu o autuante ao prestar a Informação Fiscal, por restar comprovado que a empresa autuada não arcou com o ônus do frete.

No que diz respeito às operações vinculadas às notas fiscais emitidas pela empresa MC BAUCHEMIE DO NORD IND COM DE PROD QUI, apesar das mesmas não terem sido excluídas no levantamento efetuado pelo autuante, ao prestar a Informação Fiscal, em consulta realizada pelo Sr. Julgador João Vicente da Costa Neto, no “Portal de Conhecimentos Eletrônicos”, foi verificado que nos CTes consta a informação de que o tomador do serviço é a mencionada empresa, razão pela qual, tais operações também devem ser excluídas da presente exigência, pelos mesmos motivos expostos anteriormente, consequentemente a infração é totalmente insubstancial.

Quanto ao pedido de encaminhamento das comunicações acerca desse processo tributário para endereço dos profissionais indicados, de certo que não existe óbice para que publicações e intimações relativas ao caso sejam realizadas em nome e no endereço do patrono do autuado, regularmente constituído.

No entanto, o não atendimento à solicitação, não caracteriza nulidade da intimação, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista no artigo 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/99, e em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional – CTN, art. 127, a orientar, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, desde

que não elaborada de modo a prejudicar o trabalho do Fisco.
Assim, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279757.0106/20-4**, lavrado contra **BANDA DE COURO ENERGÉTICA S.A**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de julho de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR