

A. I. Nº - 281105.0032/18-3
AUTUADO - TQUIM TRANSPORTES LTDA.
AUTUANTE - JALON SANTOS OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 1º/12/2021

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0174-01/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. SERVIÇO DE TRANSPORTE. PRESTAÇÃO TRIBUTADA DECLARADA COMO NÃO TRIBUTADA. O autuado corretamente não destacou o imposto e indicou nos documentos fiscais o CFOP 6360 - *Prestação de serviço de transporte a contribuinte substituto em relação ao serviço de transporte*-, conforme determinado pela legislação do ICMS, descabendo, desse modo, a exigência do imposto conforme a autuação. Parte do período objeto da autuação alcançada pela decadência. Infração improcedente. **2.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO E NÃO TRIBUTÁVEIS. Período objeto da autuação alcançado pela decadência. Infrações 2 e 3 insubsistentes. Indeferido o pedido de diligência. Não acolhidas as nulidades arguidas. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/12/2018, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$438.214,16, em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de recolher ICMS em razão de Prestação de Serviço de Transporte tributada como não tributada, regularmente escrituradas, nos meses de junho a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$425.063,76, acrescido da multa de 60%;
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, março e abril de 2013, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$4.168,18;
3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a julho, setembro, outubro e dezembro de 2012, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$8.982,22.

O autuado apresentou defesa (fls.55 a 73). Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Argui a decadência da Fazenda Pública Estadual de exigir os créditos tributários tal como lançados.

Alega que as infrações 1, 2 e 3 abrangem fatos geradores ocorridos em 2013 até 2014, sendo que a empresa foi notificada do presente Auto de Infração em 07/02/2019, portanto supostos débitos fiscais referentes aos fatos geradores ocorridos em 2013 até janeiro de 2014 foram alcançados pela decadência.

Observa que sobre a decadência, há duas vertentes a considerar: Uma delas diz respeito ao termo final do prazo de decadência, pois o lançamento se aperfeiçoa com a notificação do Contribuinte, de modo que os débitos de janeiro de 2013 a janeiro de 2014, foram atingidos pela decadência, nos termos do § 4º do artigo 150 da Carta Magna.

Diz que isso porque o ICMS é imposto de apuração mensal e é lançado por homologação, ou seja, o Contribuinte apura, declara e recolhe o tributo, sujeitando-se o lançamento e o pagamento da chancela do Fisco. Afirma que por essa razão, aplica-se o § 4º do artigo 150 do CTN, de modo que o

prazo decadencial começou a sua contagem desde os fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2013 até janeiro de 2014, tendo ocorrido a decadência. Observa que o § 4º do artigo 150 apenas não se aplicaria no caso de fraude ou simulação, ou se em algum mês dentro do período autuado o ICMS não tivesse sido pago. Sustenta que houve recolhimento do ICMS em todo o período autuado, portanto não há exceção à regra do § 4º do artigo 150 do CTN.

Conclusivamente, diz que desse modo, trata-se de reconhecimento de invalidade formal do lançamento, devendo ser julgado procedente a Impugnação, para afastar o período de janeiro de 2013 a janeiro de 2014, por terem sido atingidos pela decadência.

Reporta-se sobre o Princípio da Legalidade.

Consigna que o *caput* do artigo 37 da Constituição Federal de 1988, determina como um dos princípios da administração pública e atributo necessário do ato administrativo o respeito ao Princípio da Legalidade.

Diz que além disso, a CF/88 e o próprio CTN estabelecem que os tributos devem ser exigidos na forma da lei, sem a qual será inconstitucional e ilegal a sua exigência, assim como ser a atividade administrativa do lançamento vinculada as previsões legais, nos termos do inciso II do artigo 5º e inciso I do artigo 150, ambos da CF/88, e inciso I do artigo 97 e parágrafo único do artigo 142 do CTN.

Salienta que tais exigências têm por objetivo garantir ao administrado que anteveja a adequação do lançamento realizado as normas jurídicas vigentes no ordenamento, principalmente quanto a procedência da exigência do tributo objeto da autuação, a sua responsabilidade, etc.

Assevera que o resultado dessa assertiva é a nulidade das autuações lavradas contra as empresas substituídas, por terem sido praticadas sem o arcabouço da legalidade em vista do Erro de Direito cometido. Acrescenta que sobre este aspecto são as considerações do mestre Gilberto de Ulhôa Canto, cujo teor reproduz.

Diz que no mesmo sentido, são ementas de decisões administrativas do Egrégio Conselho de Contribuintes que transcreve.

Conclusivamente, diz que dessa forma, é nulo o presente Auto de Infração.

Reporta-se sobre a ausência de motivo.

Salienta que a importância dos motivos na formação e no controle do ato administrativo é reconhecida. Diz que tanto é assim que o legislador inseriu entre as causas de nulidade dos atos administrativos, a inexistência de motivos (Lei no. 4.717, de 20-6-65 - Art. 2º. - d). Assevera que ato cujos motivos não estejam ao alcance de seus destinatários é ato nulo.

Conclusivamente, diz que desse modo, é nulo o Auto de Infração em questão.

Reporta-se sobre o mérito da autuação.

No tocante à infração 1, consigna, primeiramente, que há que se considerar a ocorrência da decadência do período de 30/06/2013 a 31/01/2014. Alega que além disso, não houve dano direto ao Erário, pois o tributo foi recolhido, conforme comprovantes anexados.

Sustenta que contrariamente ao declarado pelo autuante o procedimento adotado pela empresa obedeceu integralmente às disposições aplicáveis à espécie, na qualidade de substituído tributário. Diz que terminam aí, de acordo com as disposições regulamentares, suas responsabilidades fiscais e tributárias, porquanto o Fisco não tem poderes e nem autoridade para exigir, do substituído, comprova recolhimento do tributo, antes de cobrá-lo do substituto. Diz que isto é de competência do Estado.

Aduz que o autuante entendendo que a empresa deveria recolher o tributo, lavrou o presente Auto de Infração, exigindo o imposto, mais multa e juros de mora.

Reitera que apesar das afirmações do autuante, a empresa, de boa-fé, rigorosamente procedeu de

acordo com a legislação e o RICMS, não havendo que se falar em débito fiscal.

Ressalta, conforme comprovantes extraídos pela empresa, que todos os recolhimentos foram feitos, o que poderia ter sido verificado pelo autuante, caso realizasse suas diligências por completo e de forma conclusiva.

Assevera que pretende o Fisco, mediante uma fiscalização inconclusiva, é a cobrança indevida do ICMS, sob a mera presunção de que não foi pago, porquanto a presunção em que se baseou, não foi convertida em fato materialmente provado. Diz que para isso seria absolutamente simples por meio de fiscalização pessoal ou pedido por ofício a autoridade a que estiver jurisdicionado o contribuinte substituto, pois teria verificado que os tributos foram devidamente pagos.

Alega que o que de fato ocorreu é que preferiu o autuante adotar procedimento simplista, inconclusivo e sem nenhum amparo legal, donde resultou na autuação, pois não cabe a empresa e nem tem ela poderes para isso, cobrar de quem quer que seja, comprovantes de suas operações, de seus livros contábeis e fiscais.

Frisa que agiu com evidente boa-fé, tanto que entrou em contato com seus clientes, informando o ocorrido e obteve os comprovantes de recolhimentos, que foram anexados, porém essa prova somente a fiscalização poderia exigir, como dispõe o artigo 7º do CTN. Reproduz o referido dispositivo legal.

Afirma que o trabalho fiscal não se sustenta, porquanto deveria o autuante diligenciar junto às empresas substitutas, inscritas e regulares perante o Fisco, cabendo delas ser exigido o imposto, sendo que somente após essa verificação, e em caso de inadimplemento, poderia lhe ser exigido. Neste sentido, invoca e reproduz lições de Paulo Celso B. Bonilha e Roque Antônio Carrazza.

Conclusivamente, sustenta que o Auto de Infração é absolutamente improcedente, conforme amplamente demonstrado.

Reporta-se sobre a falta de clareza do Auto de Infração – prejuízo ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

Afirma que o Auto de Infração é nulo desde seu início por não atender o disposto no art. 56, inciso III, da Lei Estadual nº 11.580 que trata dos requisitos da lavratura do Auto de Infração, ato pelo qual se formaliza a exigência do crédito tributário, haja vista que não lhe permite precisar exatamente a infração cometida, vedando o pleno exercício ao seu direito ao contraditório e à ampla defesa. Diz que a alínea “a” do art. 56 é clara a respeito, conforme redação que reproduz.

Alega que a ausência da descrição do fato de forma clara e precisa lhe impossibilita a ampla defesa. Diz que na descrição dos fatos, a explicação dada pelo autuante é que a empresa, no período de 2013 e 2014, emitiu uma grande quantidade de CTRCs, sem o lançamento da base de cálculo do imposto para ICMS ST, tendo sido autuado por isso. Acrescenta que deixou também de realizar o lançamento de NFE de entrada das mercadorias adquiridas, nos livros próprios e depois, mais adiante na infração 1 destaca que a empresa deixou de recolher ICMS em razão da prestação de serviço de transporte tributada, como não tributada, portanto, há ausência de clareza na descrição do Auto de Infração.

Diz que cotejando a descrição da infração averiguada, tal como narrada, com os documentos juntados ao Auto de Infração, infere-se, claramente, são insuficientes. O fato descrito é um (“emitiu uma grande quantidade de CTRCs, sem lançamento da base de cálculo do imposto para o ICMS-ST, tendo sido autuado por isso”, porém a capitulação é outra (deixou de recolher o ICMS em razão da prestação de Serviços de Transporte tributada como não tributada, regularmente escrituradas). Como se vê, há ausência da descrição do fato de forma clara e precisa.

Conclusivamente, diz que não poderá ser considerada como precisa e clara a descrição da infração cuja peça acusatória não transparea a exatidão dos fatos, omitindo detalhes que podem interromper a ligação entre o descrito e o ocorrido, devendo-se, por essa razão, ser decretada a nulidade do Auto de Infração.

Reporta-se sobre o Regime de Substituição Tributária.

Consigna que na infração 1 exige-se o recolhimento em guias especiais do ICMS que seria devido por substituição tributária, conforme descrito no Auto de Infração.

Observa que o referido Regime Especial para pagamento do ICMS incidente sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal rodoviário de cargas em geral, tem previsão na Lei nº 7.014/96, conforme transcrição que apresenta.

Salienta que o regime de substituição tributária está previsto na Constituição Federal de 1988, artigo 150, § 7º, o qual estabelece que a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Frisa que o referido regime está longe de ser um benefício ou um direito do Contribuinte, mas, sim, é uma obrigação do Poder Tributante que é transferida ao sujeito passivo da obrigação, à época bastante criticada por juristas por exigir o imposto antes da ocorrência do fato gerador. Reproduz o teor de posição da doutrina sobre o tema. No mesmo sentido invoca e reproduz lição de Roque Carrazza. Assinala que o regime de substituição tributária foi entendido como constitucional pela Suprema Corte. Reproduz o § 7º acrescido ao artigo 150 da Carta Magna

Afirma que independentemente das suas convicções, o imposto exigido foi devidamente recolhido, conforme planilhas e comprovantes anexados.

Alega que o substituído não pode ser autuado antes do substituto. Assinala que foi proferida decisão no TIT-SP, em 08/02/2017, onde emitiu-se entendimento de que o substituído tributário não pode ser autuado por falta de recolhimento do ICMS-ST, sem que a exação seja primeiramente exigida do substituto. Reproduz ementa neste sentido.

Conclusivamente, diz que dessa forma, a responsabilidade é supletiva e não solidária, o que não ocorre no presente caso. Acrescenta que foram recolhidos todos os tributos devidos, estando detalhados, um a um, conforme planilhas e comprovantes de recolhimentos anexados.

Reporta-se sobre a multa e juros.

Menciona que mesmo que procedente a autuação fiscal, o que admite para argumentar, não pode escapar ao exame dos Julgadores a questão relativa aos juros de mora cobrados pelo Estado que, como bem se sabe, são superiores a taxa Selic, chegando a 0,33% ao dia, que é o limite cobrado pela União, ao que devem submeter-se os demais entes públicos, conforme decidido pelo RE 183.907-4/SP pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal.

Quanto à multa aplicada, sobre o valor total da operação, lembra pela sua importância, que mais recentemente o Supremo Tribunal Federal, apreciando liminar requerida na ADI-MC 1075-DF proposta pela Confederação Nacional do Comércio. Reproduz a referida decisão.

Afirma que assim sendo, mesmo que procedente a autuação, o que admite *ad argumentandum* deve ser excluída a referida multa, pelas razões acima elencadas, porquanto no percentual calculado caracteriza-se como confiscatória, além do recálculo dos juros de mora, dentro dos limites da variação da taxa SELIC, conforme decisões das Cortes de Justiça, acima mencionadas.

Finaliza a peça defensiva requerendo o cancelamento do Auto de Infração e imposição de multa em sua totalidade, bem como a realização de perícia contábil perante o substituto e substituído, para comprovar o alegado, caso se entenda necessário, além do reconhecimento da decadência do

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.642 a 646). Contesta a arguição defensiva atinente à ocorrência da decadência.

Frisa que as infrações 2 e 3 não são alcançadas pela decadência prevista no art. 150 da Lei nº. 5.172/66, em razão de não se tratar de tributo, mas sim de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Reproduz o referido dispositivo legal.

No tocante à infração 1, diz que em obediência ao Incidente de Uniformização nº. PGE 2016.175855-0, não assiste razão ao autuado. Reproduz excertos do referido Incidente de Uniformização.

Conclusivamente, diz que desse modo, descabe se falar em decadência dos valores exigidos.

Quanto à nulidade arguida pelo autuado por ausência de motivo, afirma que não encontra respaldo na legislação tributária, especificamente nos dispositivos do RPAF/BA/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.6299/99.

Do mesmo modo, contesta a alegação defensiva de falta de clareza – prejuízo ao princípio do contraditório e da ampla defesa -, afirmando que não é o que se observa ao longo da peça defensiva que, segundo diz, encontra-se bem elaborada pela ilustre advogada signatária.

No que concerne ao mérito da infração 1, diz que o ICMS exigido é fortalecido pelo entendimento da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que entende que a responsabilidade para a retenção e recolhimento do ICMS Substituição Tributária decorre da declaração do tomador do serviço no campo “Informação Complementar”, do valor do ICMS retido.

Assinala que referida decisão decorre do previsto no § 2º, inciso I, alínea “a”, do art. 298, do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores. Reproduz o aduzido dispositivo regulamentar.

Explica: os contratantes não destacaram nas Notas Fiscais de saída o valor do ICMS retido nem declararam ser de sua responsabilidade o recolhimento do imposto substituído na operação. Registra que anexou cópia do Acórdão JJF Nº. 0058-01/21 que dá suporte a autuação.

Ressalta que ao examinar a documentação acostada pelo autuado não identificou nenhuma Nota Fiscal do tomador do serviço declarando sua responsabilidade pela retenção do imposto e informando o valor do ICMS retido na prestação de serviço de transporte de cargas tomados junto ao autuado.

Diz que em conformidade com a decisão da 1ª JJF a comprovação da responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST decorre da declaração do tomador do serviço nas Notas Fiscais emitidas e não nos Conhecimentos de Transportes.

Salienta que esse é o posicionamento da 1ª JJF sobre a matéria e que amparado nesse entendimento é que se exige o ICMS-ST na infração 1.

Ressalta que no intuito de fortalecer o entendimento do Relator, anexou cópias de mais decisões da 1ª JJF sobre a matéria, sendo, portanto, matéria pacificada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Conclusivamente, diz que conforme visto, o autuado não elidiu as infrações 2 e 3 e, no tocante à infração 1, a exigência está alinhada com as decisões da 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

Finaliza a peça informativa mantendo na íntegra o Auto de Infração.

Presente na sessão de julgamento a ilustre advogada Adriana Zanni Ferreira Senne OAB/SP nº.148.833.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame, sobre o cometimento de três infrações imputadas ao autuado, sendo a infração 1, referente à falta de recolhimento do ICMS em razão de prestação de serviço de transporte tributada como não tributada, regularmente escrituradas, e as infrações 2 e 3 referentes à entrada no estabelecimento, de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação e não tributáveis, sem o devido registro na escrita.

Inicialmente, cabe apreciar a arguição de nulidades apresentadas pelo impugnante, por inobservância do princípio da legalidade, ausência de motivo e falta de clareza do Auto de Infração que, segundo alega, causou prejuízo ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

O exame dos elementos que compõem o presente processo, permite constatar que não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que o lançamento de ofício em lide foi realizado em consonância com o devido processo legal, tendo sido observadas as disposições legais e regulamentares, notadamente sob o aspecto formal às disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Do mesmo modo, o motivo do lançamento resta claro, ou seja, as infrações imputadas ao autuado estão claramente indicadas, inclusive previstas legalmente, valendo dizer que o lançamento de ofício em questão está investido dos pressupostos de fato e de direito que confirmam a sua validade.

Descabe também a arguição de nulidade por falta de clareza do Auto de Infração, e por consequência, ofensa ao direito à ampla defesa e ao contraditório do Contribuinte, haja vista, que claramente verifica-se em que consiste a autuação – nas três infrações – estando as descrições das condutas infracionais perfeitamente compreensíveis.

Não vislumbro nos autos a existência de vícios ou falhas capazes de invalidar o lançamento. O devido processo legal foi plenamente observado, assim como os princípios que norteiam o processo administrativo fiscal foram respeitados, inexistindo cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório do Contribuinte, que, registre-se, foi exercido plenamente.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n. 7.629/99, capaz de inquinar de nulidade o Auto de Infração.

O impugnante argui, ainda, a ocorrência da decadência nas três infrações, no período de ocorrência dos fatos geradores de 2013 até janeiro de 2014, sob o fundamento de que foi notificado do presente Auto de Infração em 07/02/2019, sendo aplicável a contagem do prazo na forma do § 4º do artigo 150 do CTN, ou seja, a partir da ocorrência do fato gerador.

Inicialmente, cabe assinalar, que após um detalhado e minucioso estudo sobre a matéria decadência, inclusive a repercussão das autuações nos julgamentos realizados na esfera judicial, notadamente nos tribunais superiores, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, promoveu a uniformização de sua orientação jurídica sobre esse tema, tendo editado o Incidente de Uniformização nº. PGE 2016.194710-0, no qual firmou o entendimento de que: *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.* Foi observado no referido Incidente de Uniformização, que no caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, mas sim do art. 173, I, ambos do CTN.

Por outro lado, quanto à contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, o entendimento firmado apontou no sentido de que *conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, 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 valor efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

A análise do entendimento manifestado pela PGE/PROFIS, permite concluir que assiste razão ao impugnante no tocante a infração 1, haja vista que, efetivamente, ocorreu a decadência do crédito tributário no período objeto da autuação, compreendido entre junho de 2013 a janeiro de 2014, considerando que o autuado declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, e quando devido, apurou

o montante do imposto e efetuou o recolhimento, situação na qual, a contagem do prazo decadencial se dá a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN.

Como o Auto de Infração foi lavrado em 20/12/2018, com data de ciência do autuado em 07/02/2019, via postal (AR), e a contagem do prazo decadencial se dá a partir da data de ocorrência do fato gerador, conforme o § 4º do art. 150 do CTN, remanesce no exercício de 2014 apenas a exigência referente ao período de 28/02/2014 a 31/12/2014, haja vista que ainda não extinto o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

Entretanto, no tocante às infrações 2 e 3, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, portanto, inexistindo a obrigação de homologação por parte da Fazenda Pública Estadual, a contagem do prazo decadencial não se dá na forma do § 4º do art. 150 do CTN, mas sim, nos termos do art. 173, I do mesmo diploma legal, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim sendo, no presente caso, considerando que a lavratura do Auto de Infração ocorreu em 20/12/2018, e a ciência do autuado se deu em 07/02/2019, ocorreu a decadência em todo o período objeto da autuação, atinente às infrações 2 e 3, no caso, janeiro a dezembro de 2013, haja vista que ultrapassado o prazo decadencial de 5 anos na forma do art. 173, I do CTN.

Vale registrar, que a ilustre patrona do Contribuinte, ao exercer o direito de sustentação oral de suas razões, alegou que mesmo se tratando as infrações 2 e 3 de descumprimento de obrigação acessória, cabe também a observância da decadência, mencionando neste sentido decisões de tribunais.

Cabe ainda consignar, que no mesmo sentido aponta a jurisprudência deste CONSEF, ou seja, tratando-se de descumprimento de obrigação acessória, a contagem do prazo decadencial se dá na forma do art. 173, I do CTN.

No mérito, observo que o autuante afirma que o ICMS exigido é fortalecido pelo entendimento da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que entende que a responsabilidade para a retenção e recolhimento do ICMS Substituição Tributária, decorre da declaração do tomador do serviço no campo “Informação Complementar”, do valor do ICMS retido.

Alega o autuante, que ao examinar a documentação acostada pelo autuado, não identificou nenhuma Nota Fiscal do tomador do serviço declarando sua responsabilidade pela retenção do imposto, e informando o valor do ICMS retido na prestação de serviço de transporte de cargas tomados junto ao autuado.

Diz que em conformidade com a decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, a comprovação da responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST, decorre da declaração do tomador do serviço nas Notas Fiscais emitidas e não nos Conhecimentos de Transportes.

Salienta que esse é o posicionamento da 1ª JJF sobre a matéria, e que amparado nesse entendimento, é que se exige o ICMS-ST na infração 1.

Inicialmente, cabe observar que na redação vigente à época dos fatos de que cuida o presente Auto de Infração, no caso 2013 e 2014, o *caput* do art. 298 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, determinava que *somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal, realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado; ou, que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato.*

O § 5º do referido art. 298 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12 - § 5º revogado pelo Decreto nº 19.384, de 20/12/19, DOE de 21/12/19, efeitos a partir 01/01/20 -, determinava que *a substituição tributária relativa a repetidas prestações de serviço de transporte vinculadas a contrato implica que: 1 - a emissão dos Conhecimentos de Transporte pela empresa transportadora, a cada prestação, será feita sem destaque do imposto, neles devendo constar a expressão “Substituição tributária - art. 298 do RICMS”.*

Portanto, a empresa transportadora estava obrigada a emitir o Conhecimento de Transporte, a cada prestação, contudo, sem destaque do imposto, nele fazendo constar a expressão “Substituição tributária - art. 298 do RICMS”.

No presente caso, a análise dos Conhecimentos de Transporte arrolados no levantamento fiscal, a exemplo dos Conhecimentos de Transporte n.ºs. CTE 389 e 517, permite constatar que o autuado corretamente não destacou o imposto e indicou nos referidos documentos fiscais o CFOP 6360 - *Prestação de serviço de transporte a contribuinte substituto em relação ao serviço de transporte*-, conforme determinado pela legislação do ICMS, descabendo a exigência do imposto, conforme a autuação.

Quanto ao entendimento manifestado por esta Junta de Julgamento Fiscal, reiteradamente mencionado pelo autuante, considero relevante reproduzir o teor do voto proferido no recente Acórdão JJF N.º. 0058-01/21-VD, no intuito de esclarecer os tópicos que podem não ter sido entendidos ou interpretados de maneira equivocada.

No voto do referido Acórdão JJF N.º. 0058-01/21-VD, foi consignado o seguinte:

. O presente auto de infração, trata de exigência de imposto, decorrente da falta de recolhimento do ICMS retido, relativos às contratações de serviços de transportes sucessivos.

Preliminarmente, constato que para apuração do imposto devido, os autuantes tomaram como base os conhecimentos de transportes emitidos pelos contribuintes que deveriam figurar na relação como substituídos.

Destarte, visando confirmar a retenção do imposto nas notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo da autuação, tivemos que, através das poucas chaves eletrônicas dos conhecimentos de transporte listados no demonstrativo, buscar a nota fiscal vinculada a operação.

Assim restou constatado, a título de exemplo, que o conhecimento de transporte n.º 591570, emitido em 14/02/19, pela VVLOG Logística Ltda, está vinculado à nota fiscal n.º 116603, de 13/02/19, a qual não houve ICMS ST destacado no documento.

Saliento, ainda, que na própria informação fiscal prestada pelos autuantes, à fl. 181, é claramente consignado pelos mesmos que o autuado não declarou o imposto devido.

Portanto, constata-se que não houve retenção do imposto questionado nos documentos emitidos pelo sujeito passivo, sendo que estes é que deveriam ter sido objeto da infração. Apesar do fulcro da autuação ser a falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, o que efetivamente ocorreu foi a falta de retenção e de recolhimento do imposto em lide.

Nessas circunstâncias, de acordo com as disposições do art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA-99, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração.

Ademais, para se precisar a base de cálculo do imposto devido, é necessário que constem nos autos as notas fiscais emitidas pelo autuado, onde o mesmo declara assumir a responsabilidade pelo ICMS incidente sobre o serviço de transporte contratado, conforme previsto na alínea “a”, do inciso I, do § 2º, do art. 298 do RICMS, vigente à época dos fatos geradores.

É cediço que os fatos geradores do ICMS só podem ser constatados após a verificação da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, posto que as relações jurídico-tributárias devem observar os critérios de segurança e certeza, sendo ilegítimo os lançamentos tributários fundamentados em suposições, devendo ser sempre homenageados os princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Friso, por julgar de suma importância na análise do presente processo que somente há incidência do tributo sobre fatos reais, sendo necessária a existência de prova da ocorrência do fato gerador, a qual a fiscalização tem obrigatoriamente que demonstrar de forma irrefutável a ocorrência dos fatos tributáveis, em observância ao princípio da verdade material.

Diante do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, e, nos termos do art. 21 do RPPAF, recomendo à autoridade administrativa que analise a possibilidade de renovação do procedimento, a salvo de falhas e incorreções, visando a verificação dos créditos favoráveis a Fazenda Pública Estadual

A leitura do voto acima reproduzido, permite verificar que foi dito pelo Julgador/Relator, que na apuração do imposto devido, os autuantes tomaram como base os Conhecimentos de Transportes emitidos pelas empresas transportadoras ***que deveriam figurar na relação como substituídos.***

Também foi dito, que não houve retenção do imposto questionado nos documentos fiscais emitidos

pelo sujeito passivo, tomador do serviço, sendo que este é que deveria ter sido autuado. Acrescentou-se ainda, que a autuação deveria ser pela falta de retenção e de recolhimento do imposto.

Verifica-se, portanto, que em nenhum momento a 1ª Junta de Julgamento Fiscal mencionou, disse ou determinou que a autuação deveria recair sobre a empresa prestadora de serviço de transporte, mesmo porque, estaria indo de encontro às normas.

Diante do exposto, voto pela improcedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281105.0032/18-3**, lavrado contra **TQUIM TRANSPORTES LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras 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 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 20 de outubro de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR