

A. I. Nº. - 207140.0019/21-3  
AUTUADO - JACOBS DOUWE EGBERTS BR COMERCIALIZAÇÃO DE CAFÉS LTDA.  
AUTUANTE - JAIR DA SILVA SANTOS  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 20/10/2022

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0179-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SERVIÇO DE TRANSPORTE. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Excluídas do lançamento operações realizadas por empresa possuidora de inscrição estadual neste Estado e aquelas cujos pagamentos foram efetuados pelo transportador. Infração parcialmente subsistente. Não acatadas as nulidades suscitadas. Indeferido pedido de diligência fiscal e perícia técnica. Auto de Infração

**PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/12/2021, exige ICMS no valor de R\$ 801.453,00, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do ICMS por retenção, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais, nos meses de janeiro de 2017 a março de 2019, e julho a dezembro de 2020. (Infração 007.009.003).

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.22/36, através de advogados, procuração fl. 55. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Transcreve a infração que lhe foi imputada, com o respectivo enquadramento legal. Diz apresentar impugnação, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

Declara ser pessoa jurídica que atua no mercado de industrialização, venda e exportação de cafés, dentre outras atividades, conforme previsto em seus atos constitutivos. Trata-se de empresa reconhecida pela qualidade, eficiência e transparência de seus negócios. Não obstante, sempre tenha honrado com suas obrigações fiscais, foi surpreendida com a lavratura do Auto de Infração consubstanciado na infração que reproduz.

Contudo, no tocante à infração autuada, é nulo o auto de infração em decorrência dos pagamentos efetuados pelas transportadoras ao Estado da Bahia, que acarretam em iliquidez e incerteza, ou no mínimo totalmente improcedente no mérito, conforme será adiante demonstrado.

Na hipótese de não ser acolhida a preliminar de nulidade, o que se admite apenas para argumentar, aduz que quanto ao mérito, a acusação deve ser julgada improcedente, uma vez que apresenta os comprovantes de pagamento do ICMS das operações indicadas pelo fiscal no demonstrativo anexo ao auto de infração, que foram recolhidos pelas empresas transportadoras e devem ser acolhidos para o cancelamento das infrações autuadas como forma de extinção da obrigação tributária.

Subsidiariamente, entende que as multas não podem prosperar, por absoluta ausência de dolo, fraude ou simulação, ou também por possuírem caráter confiscatório, situação que possui expressa vedação constitucional. É o que passa a expor.

Afirma que pela descrição da infração, a empresa foi autuada para recolher o ICMS/ST nas contratações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal. A fundamentação legal indicada pela fiscalização foi o artigo 8º, inciso V da Lei 7.014/1996 c/c artigo 298 do RICMS, conforme reproduz. Aponta que da leitura da descrição da infração, dos dispositivos legais

elencados e das empresas indicadas pela fiscalização, o auto de infração deve ser decretado nulo, pelas razões a seguir aduzidas.

Assevera que todo e qualquer Auto de Infração deve conter os fundamentos e documentos necessários que comprovem os motivos pelos quais, a autoridade fiscal conclui pela iliquidize do crédito tributário, sob pena de nulidade. Sobre essa questão, cita precedentes da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia que já se manifestou no sentido de acolher a nulidade da infração em casos semelhantes, conforme trechos que transcreve.

Nota que o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora, agir nos estritos termos da legislação. São nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

Dos precedentes citados diz que se extrai que a nulidade do lançamento deve ser reconhecida em razão da incerteza e iliquidize da autuação que caracterizam o presente lançamento, tendo em vista que houve o recolhimento de imposto ao Estado da Bahia pelas transportadoras presentes no demonstrativo de débito acostado pelo Fiscal, de forma que o imposto exigido afronta o artigo 142 do Código Tributário Nacional e o artigo 18, inciso IV, alínea "a" do RPAF-BA.

Aduz que o comprovado recolhimento do imposto acarreta: (i) erro insanável no procedimento fiscalizatório, tendo em vista que não se pode saber ao certo o crédito tributário exigido, em afronta ao artigo 142 do Código Tributário Nacional e; (ii) enriquecimento ilícito do Erário, em razão do fato de já ter ocorrido o recolhimento parcial do imposto exigido pago pelas transportadoras.

Por todo o exposto, de rigor que seja anulada a infração por iliquidize do crédito tributário ora exigido, tendo em vista que houve recolhimento de ICMS ao Estado da Bahia, o que implica impossibilidade do exercício pleno ao direito de defesa e no enriquecimento ilícito do Erário.

Em relação à suposta infração de cobrança de ICMS/ST nas operações de transporte interestadual e intermunicipal, a despeito da nulidade que a inquinha em virtude da iliquidize e incerteza, quanto ao mérito melhor sorte também não assiste à acusação, devendo ser julgado improcedente a acusação fiscal, em razão da comprovação de pagamento do imposto exigido nas operações pelas empresas transportadoras. Conforme comprovantes ora apresentados por amostragem (doc. 03), verifica que não há como prosperar a exigência fiscal, porque parte do imposto objeto da autuação foi pago.

A título exemplificativo, expõe as notas fiscais emitidas pela transportadora Tombini Cia. Ltda., sob os CTEs nº 270078 e nº 169873 e constantes no demonstrativo do Agente Fiscal autuante como de responsabilidade da autuada. Referida empresa cumpriu a obrigação tributária objeto de nova exigência neste AIIM ao recolher o ICMS devido ao Estado da BA, na qualidade de transportadora, conforme documento que anexa.

Assevera que a manutenção da cobrança de um tributo que, comprovadamente tenha sido pago, caracteriza cobrança indevida, porque não há previsão para exigir o pagamento duas vezes de um mesmo imposto, implicaria inclusive, enriquecimento ilícito do Erário.

Frisa que ainda que se cogite, apenas para argumentar, que o ICMS teria sido recolhido a este Estado pelo substituído tributário (transportadora) e não pelo substituto tributário (autuada), o pagamento do imposto a este Estado extingue a obrigação tributária nos termos do artigo 156, I, do Código Tributário Nacional, devendo ser decretada a extinção das parcelas comprovadas por esta Junta de Julgamento Fiscal.

Considerando o exíguo prazo para defesa e o volume das operações, apresenta, por amostragem, os comprovantes de pagamento de ICMS pelas transportadoras ao Estado da Bahia que estavam disponíveis e desde já, protesta pela juntada dos demais comprovantes de recolhimento, que terão o condão de decretar a improcedência total do lançamento.

Destaca que, de um total de quase 2800 (duas mil e oitocentas) operações autuadas, apresenta no documento anexo (doc. 03), 305 (trezentos e cinco) comprovantes. Ressalta que está em frequente contato com as transportadoras constantes do demonstrativo detalhado da autuação, para obtenção dos demais comprovantes de recolhimento do ICMS, via GNRE, a este Estado, de modo que reitera o pedido de juntada posterior dos comprovantes, com fundamento no princípio da verdade material, que rege o processo tributário administrativo.

Destaca, por oportuno, que sofreu a mesma imputação anteriormente, relativa ao período de apuração 01/2015 até 12/2016, consubstanciada no AIIM nº 207140.0004/19-4, no qual a 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal decidiu em votação unânime, cancelar o lançamento relativo às operações para as quais, houve o recolhimento do ICMS a este Estado pelas transportadoras.

Assim, considerando o exposto, pede seja julgado improcedente o auto de infração para afastar a exigência cobrada cujas operações foram devidamente pagas pelas empresas transportadoras, conforme comprovantes de recolhimento.

Aponta que além do imposto, exige-se também, o recolhimento de multa no percentual de 60% (sessenta por cento), todavia, ainda que não seja acolhida a nulidade ou não seja reconhecida a improcedência da autuação, ao menos de forma subsidiária a multa deve ser cancelada. Isto porque, conforme demonstrado por amostragem, o imposto foi recolhido pelas empresas transportadoras, fato que não pode ser ignorado no presente caso, pois demonstra que não houve prejuízo algum ao Erário.

Além da ausência de dolo, fraude ou simulação, a multa no percentual de 60% do valor do imposto deve ser cancelada, por possuir caráter confiscatório, situação proibida pelo ordenamento jurídico. A proibição de multa com caráter confiscatório encontra amparo na própria Constituição Federal, conforme disposto no artigo 150, inciso IV.

Em face do exposto, requer: (i) o conhecimento e o provimento da Impugnação, a fim de que, preliminarmente seja acolhida a nulidade da infração pela iliquidez e incerteza do lançamento, tendo em vista os pagamentos efetuados pelas transportadoras; (ii) no mérito, a infração deve ser julgada improcedente pela comprovação de pagamento do ICMS das operações indicadas pelo fiscal que foram recolhidos pelas empresas transportadoras, estando claramente extinto o crédito tributário; (iii) subsidiariamente, a multa não pode prosperar por possuir caráter confiscatório o que é expressamente vedado conforme previsão constitucional.

Protesta pela posterior juntada de documentos comprobatórios dos pagamentos que estão sendo levantados junto às transportadoras, em razão do volume das operações autuadas.

O Autuante presta a informação fiscal fls.655/657. Reproduz a irregularidade apurada. Sintetiza os fundamentos da defesa. Afirma que, vem apresentar suas contrarrazões acerca da defesa apostada pelo patrono do autuado, conforme a seguir exposto. Reproduz a acusação fiscal.

No que tange às arguições de nulidade, aduz que da simples leitura do texto e dos relatórios anexos, não se vislumbra nenhuma falta de liquidez ou certeza, desde que o próprio patrono reconhece a infração, por ter deixado de reter o ICMS, quando da contratação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais.

Aponta que todos os elementos e fundamentos encontram-se no lançamento, inclusive com demonstrativos que evidenciam todas a prestações de serviço de transportes objeto da autuação, contendo data, números do CT-e, base de cálculo, alíquota e ICMS, além dos CNPJ e nomes das transportadoras.

Assim, entende que ficou evidenciado que o direito de defesa e do contraditório foram plenamente respeitados, de modo que devem ser rejeitadas todas as preliminares de nulidade suscitadas.

Quanto ao mérito, nota que houve reconhecimento tácito em relação ao fulcro do lançamento tributário, pois o patrono da autuada não interpôs nenhuma negativa acerca da acusação fiscal,

quanto à não observância da responsabilidade tributária por substituição. Não obstante, foram apresentados comprovantes de pagamento do ICMS-ST pelas transportadoras, de forma que parte da obrigação tributária principal deve ser extinta e transformada em multa por falta de obrigação acessória, porquanto não foi cumprida a responsabilidade tributária atinente à retenção e ao recolhimento do ICMS.

Explica que do cotejar dos comprovantes de pagamentos apresentados (GNRE) foram identificados diversos pagamentos efetuados pelas transportadoras, correspondentes aos serviços de transportes intermunicipais e interestaduais, os quais foram anulados dos demonstrativos do lançamento tributário, em atividade de diligência fiscal de ofício, que seguem em anexo.

Assim sendo, opina que o Auto de Infração deve ser julgado procedente em parte, de forma que o valor anteriormente exigido, no montante de R\$ 801.453,00, deve ser reduzido para R\$ 571.246,78, acrescido da multa por falta de obrigação acessória relativa à falta de retenção, por substituição tributária, do ICMS pago pelas transportadoras.

Nesse passo, diz que fica o contribuinte intimado a apresentar a Fiscalização, querendo, no prazo de 10 (dez) dias, sua manifestação acerca da diligência Fiscal realizada.

O Autuado volta a se manifestar fls. 665/672. Diz vir, respeitosamente, tendo em vista a Informação Fiscal apresentada pelo Auditor Fiscal, expor e requerer o que segue. Repete a acusação fiscal, com o respectivo enquadramento e penalidade aplicada.

Afirma que demonstrou a necessidade de decretação de nulidade do lançamento fiscal, diante da incerteza e iliquidize do crédito tributário ora exigido, uma vez que o Agente Fiscal está exigindo o ICMS até mesmo em operações em que já houve o recolhimento do imposto, o que no mínimo traz dúvidas sobre quais foram os critérios adotados para a constituição do crédito tributário.

Aduz que em resposta, o Agente Fiscal alega que não haveria falta de liquidez ou certeza no auto de infração, uma vez que supostamente, todos os elementos e fundamentos necessários no lançamento fiscal estariam contidos no lançamento e que a Impugnante compreendeu a infração imputada.

Entende que o fato de ter sido apresentada defesa e de ter sido descrita a infração imputada, com demonstrativo das operações autuadas, não afasta a incerteza e iliquidize do presente auto de infração. Aliás, a manifestação do Agente Fiscal no presente momento corrobora a demonstração de que o auto de infração é nulo.

Comenta que na presente manifestação, o Fiscal acolhe os argumentos/documentos apresentados pela Impugnante e reconhece que houve exigência de imposto em operações em que o ICMS já havia sido pago, o que, apenas considerando os documentos apresentados por amostragem, ocasionou a redução do imposto exigido para R\$ 571.246,78. Pergunta como ter certeza de que nas operações que permanecem no lançamento fiscal, não houve recolhimento do imposto ou que a Impugnante é responsável pelo pagamento? Como ter segurança acerca dos critérios adotados para a exigência do imposto nas operações relacionadas? Como ter segurança de que as operações que ainda permanecem já não tiveram o ICMS recolhido?

Frisa que as informações já deveriam ter sido consideradas e analisadas à época da lavratura do auto de infração, o que torna ainda mais injustificável a exigência de ICMS em operações em que o imposto já havia sido pago ao Estado da Bahia. Diz que não é possível considerar como certo e líquido lançamento fiscal eivado de inseguranças acerca dos valores, das operações relacionadas e do motivo da autuação. Aliás, a imputação de responsabilidade pelo pagamento do ICMS/ST nas operações com serviço de transporte interestadual e intermunicipal exigem verificação e comprovação de diversos quesitos, como, por exemplo, se a Impugnante foi a contratante dos serviços ou se a operação se enquadra em alguma das hipóteses de exceção à substituição tributária. A falta de verificação de tais critérios também acarreta a nulidade do lançamento fiscal por incerteza e insegurança.

Nesse contexto, verifica que constam operações no lançamento fiscal com empresas transportadoras que eram optantes pelo regime tributário do Simples Nacional, sendo que, à época, as prestações de serviço de transporte com empresas optantes do Simples Nacional não estavam sujeitas à substituição tributária. Destaca a disposição legal (art. 298 do RICMS/BA).

Reitera que apenas por amostragem, foram identificadas diversas empresas que constam no lançamento fiscal e que eram optantes do Simples Nacional (doc. 1), o que torna a exigência fiscal injustificável. Além disso, diz que o Agente Fiscal exigiu o recolhimento do ICMS/ST em diversas operações internas de serviço de transporte supostamente utilizados pela Impugnante, e elaborou planilha com as operações identificadas nessa situação (doc. 2).

Contudo, registra que há hipótese expressa no regulamento do ICMS/BA, de que são isentas as prestações internas de serviços de transporte, sendo incompreensível exigência do imposto nas operações que se encaixam nessa situação. Destaca o dispositivo legal aplicável, art. 265, inciso CXIII, sobre a isenção das prestações internas de serviços de transporte de carga destinadas a contribuinte do ICMS (Conv. ICMS 04/04). Por fim, afirma que localizou junto às empresas transportadoras novos comprovantes de pagamento do imposto exigido, conforme documentos ora apresentados (doc. 3), os quais devem ser considerados, à luz da verdade material.

No mérito, diz que inicialmente o Agente Fiscal aduz que houve reconhecimento tácito da acusação fiscal, pelo fato de o contribuinte não ter apresentado negativa acerca da acusação fiscal. Entende que tal conclusão não procede. Em momento algum concordou com a exigência fiscal, muito pelo contrário, demonstra que a exigência fiscal é incerta, insegura e injustificável, trazendo, inclusive, comprovantes de que o imposto exigido já havia sido pago pelas transportadoras.

Explica que conforme demonstrado no tópico anterior, a exigência do imposto está eivada de incertezas e inseguranças, o que dificulta inclusive a compreensão do motivo da exigência fiscal, uma vez que até operações com imposto pago foram autuadas.

Observa que o Agente Fiscal também, alega que parte da exigência fiscal, em que houve a apresentação de comprovantes de pagamento, devem ser “transformadas” em multa por falta de obrigação acessória, por não ter sido cumprida a responsabilidade tributária atinente à retenção e ao recolhimento do ICMS.

Aponta que o agente fiscal exigiu imposto e multa por entender que houve falta de recolhimento do ICMS/ST relativo às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, o que está em descompasso com o fato apurado, na medida em que houve o pagamento do ICMS/ST, conforme comprovado. Agora, após ter comprovado que houve o pagamento do ICMS/ST, inexistindo, desta forma, motivo para a manutenção da exigência fiscal, o Fiscal tenta manter parte da exigência fiscal por outro motivo, entendendo que houve descumprimento de obrigação acessória, por não ter sido cumprida a responsabilidade tributária atinente à retenção e ao recolhimento do ICMS. Sustenta que comprovado que houve o recolhimento do ICMS/ST, então deve ser cancelada a exigência fiscal, na medida em que os dispositivos legais e o próprio fato indicado pelo agente fiscal no auto de infração estão materialmente errados, o que impede qualquer retificação nesta fase processual. Frisa que não se pode admitir a alteração/inclusão de uma nova descrição do fato objeto do auto de infração (de falta de recolhimento de ICMS/ST, para multa por descumprimento de obrigação acessória) e alteração da multa aplicável, sem que ocorra alteração na própria infração.

Nota que as acusações “*falta de recolhimento do ICMS/ST*” e “*multa por descumprimento de obrigação acessória*” são absolutamente distintas, não se justificando a alteração do fato e dos dispositivos legais neste momento processual, sob pena de caracterizar inovação do próprio critério jurídico do lançamento e violação expressa aos artigos 142 e 149 do Código Tributário Nacional. No mínimo, foi constatado e confirmado pelo Fiscal que houve erro material na acusação fiscal, já que não há que se falar em falta de recolhimento do ICMS/ST, mas em suposto

descumprimento de obrigação acessória, razão pela qual, o auto de infração deve ser declarado nulo.

Diante de todo o exposto, considera refutadas todas as questões expostas na informação fiscal, reitera todos os argumentos constantes em impugnação. Também, sucessivamente, requer que: (a) seja declarada a nulidade integral do auto de infração, tendo em vista a falta de liquidez e certeza, ou, no mínimo, que sejam excluídas as operações autuadas com empresas optantes do Simples Nacional (operações não sujeitas ao ICMS/ST), operações internas (isentas do ICMS) e operações em que houve a comprovação de recolhimento do imposto devido; (b) seja reconhecida a impossibilidade de se alterar o lançamento, por se tratar de inovação do critério jurídico do lançamento fiscal, sendo cancelada toda a exigência relacionada aos casos em que houve comprovação do recolhimento do ICMS/ST.

Por fim, se coloca à disposição para apresentar os esclarecimentos que se façam necessários, bem como, desde já, protesta pela juntada de novos documentos/esclarecimentos que vierem a ser identificados.

O Autuante presta nova informação fiscal fls.720/723. Diz que vem apresentar sua contestação acerca da Manifestação em relação à Informação Fiscal, conforme a seguir exposto. Repete os argumentos defensivos.

Diz que o preposto da Impugnante argui a nulidade do feito, mediante a alegação de suposta falta de certeza e liquidez do valor do imposto exigido, por ter reconhecido a insubsistência de parte da autuação. Com efeito, o reconhecimento de cobrança indevida, não é causa da nulidade do Auto de Infração, conforme estabelecido pelo § 1º do art. 18 do RPAF/99, que reproduz.

Em relação à cobrança do ICMS relativa às empresas optantes do Simples Nacional, ressalta, que apenas os contribuintes inscritos neste Estado, não estão sujeitos ao regime de substituição tributária, conforme determina a nova redação do art. 298.

Registra que tratando das teses suscitadas pelo patrono, restou verificado que as empresas, Dual Transportes Eireli e Axia Soluções e Logísticas Ltda., eram optantes do Simples Nacional inscritas neste Estado, na época das prestações alcançadas pela autuação.

Informa que no caso da transportadora Rental Cargas Ltda, constatou que era optante do Simples Nacional inscrita em outro Estado, na época das prestações autuadas, que ocorreram antes do dia 01/01/2020, quando não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária. Assim, foram excluídas do levantamento fiscal o ICMS-ST relativo às prestações realizadas por aquelas empresas.

No que diz respeito às demais prestações de serviços de transporte incluídas no levantamento fiscal, esclarece que todas estão sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme estabelecido pelo art. 298 e alterações, do RICMS/12, que transcreve.

Em referência à tese de isenção citada pelo defensor, diz que deve ser considerado que, apenas nas hipóteses das prestações internas não contratadas por remetentes inscritos neste Estado, o transportador goza do benefício da isenção do ICMS, conforme previsto no inciso CXIII do art. 265, do RICMS/12. Em sentido contrário, se o transportador for contratado por remetente inscrito nesse Estado, as prestações internas estarão sujeitas ao regime de substituição tributária.

No tocante aos novos comprovantes de pagamento do ICMS realizados pelas empresas transportadoras, informa que somente aqueles relativos aos CT-es nº 506, 12289, 8048, 8786, 9325, 12131 e 1173, foram acatados e excluídos da autuação. Os demais conhecimentos indicados foram rejeitados, pois não constam os respectivos pagamentos ao Estado da Bahia. Foi observado que os transportadores lançaram os respectivos débitos no livro Registro de Saídas e o ICMS foi recolhido em favor do Estado de origem.

Assim, aduz que o fato de o contribuinte ter deixado de cumprir a sua responsabilidade tributária principal, na condição de contribuinte substituto, mesmo nas hipóteses de a obrigação ter sido

extinta com o pagamento realizado por terceiros, o infrator está sujeito à multa pelo descumprimento da obrigação acessória, conforme determina o art. 157 do RPAF/99.

Por tais razões, declara que após a revisão realizada pelo autuante, o valor do Auto de Infração foi reduzido para R\$ 564.410,01, devendo ser julgado procedente em parte, com a conversão da exigência da obrigação principal insubstancial, em multa por descumprimento de obrigação acessória, na forma do art.157, do RPAF/99.

Assim sendo, fica intimado o contribuinte a apresentar nova Manifestação, querendo, no prazo de 10 (dez) dias, acerca das informações contidas na presente Contestação Fiscal e das alterações, cujos demonstrativos seguem em anexo.

O Autuado volta a intervir no processo fls. 734/740. Diz que vem, respeitosamente, tendo em vista a Contestação Fiscal apresentada pelo Auditor Fiscal, expor e requerer o que segue.

Afirma que como demonstrado desde a impugnação, constam no auto de infração operações não sujeitas ao ICMS/ST, operações isentas e operações em que já houve o recolhimento do imposto, situações as quais trazem iliquidade, incerteza e inexigibilidade ao crédito tributário constituído, que, da forma como lançado, não pode ser exigido. Se o Fiscal exige ICMS/ST supostamente devido em relação às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, então deveria existir certeza quanto às operações autuadas. Nesse sentido é que o auto de infração deve ser declarado nulo, pela falta de certeza, liquidez e exigibilidade do crédito tributário.

Aponta que o Agente Fiscal também conclui que todas as demais operações incluídas no lançamento fiscal são sujeitas ao regime de substituição tributária, porém tal conclusão não está fundamentada em documentos comprobatórios ou evidências concretas. Ao contrário, nas oportunidades em que se manifestou nos autos, apresentou evidências de que o ICMS/ST foi exigido equivocadamente.

Ressalta que as evidências foram apresentadas por amostragem e permanecem em levantamento por parte da Impugnante, diante da quantidade de operações autuadas e da complexidade do trabalho de levantamento de documentos junto às empresas transportadoras. Assim, não procede a afirmação do Agente Fiscal.

Observa que o Fiscal também discorda que o lançamento fiscal abrange operações internas de serviços de transporte, as quais são isentas do ICMS, conforme art. 265, do RICMS/12 e Convênio ICMS 04/04.

Reitera que demonstrou que o Fiscal exigiu o recolhimento do ICMS/ST em diversas operações internas de serviço de transporte, elaborando, inclusive, planilha com as operações nessa situação. Há hipótese expressa no regulamento do ICMS/BA de que são isentas as operações internas de serviços de transporte, sendo incomprensível exigência do ICMS/ST nas operações que se encaixam nessa situação. Destaca dispositivo legal aplicável, mencionado pelo próprio Agente Fiscal, art. 265, CXIII.

Aduz que a hipótese de isenção mencionada foi autorizada pelo Convênio ICMS 04/04: Ficam os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, São Paulo e Tocantins autorizados a conceder isenção do ICMS - à prestação de serviço de transporte intermunicipal de cargas destinada a contribuinte do imposto, que tenha início e término no seu território, nos termos estabelecidos em legislação estadual.

Assim, sustenta que tendo em vista que consta no lançamento fiscal prestações de serviço de transporte (i) que iniciaram e terminaram no Estado da Bahia (ii) que teve como objeto o deslocamento de cargas e (iii) que foram destinadas a contribuinte do ICMS, não há outra alternativa senão de reconhecer que tais operações são isentas, conforme art. 265, do RICMS/12 e Convênio ICMS 04/04, devendo, por isso, ser excluídas do lançamento.

Comenta que os critérios mencionados pelo Fiscal (de que só ocorre a isenção em prestações internas não contratadas por remetentes inscritos neste Estado) não estão previstos em dispositivos legais e nem no próprio artigo mencionado na contestação fiscal, sendo que, a manutenção da exigência fiscal nessas operações é descumprimento de ordem legal.

Aponta que o Fiscal, também reforça que nos casos em que houve a apresentação de comprovantes de pagamento, a infração deve ser “transformada” em multa por falta de obrigação acessória. Reafirma a impossibilidade de tal procedimento, pois não resta dúvida de que se trata de novo fundamento da infração, eis que o auto de infração foi originalmente fundamentado na falta de recolhimento do imposto por substituição, acusação esta que não se amolda ao fato efetivamente apurado. Comprovado que houve o recolhimento do ICMS/ST, então deve ser cancelada a exigência fiscal, na medida em que os dispositivos legais e o próprio fato indicado pelo agente fiscal no auto de infração estão materialmente errados, o que impede qualquer retificação nesta fase processual. Invoca os artigos 142 e 149 do Código Tributário Nacional.

Sendo assim, demonstrado o erro material na acusação fiscal e a impossibilidade de se alterar o lançamento, por se tratar de inovação do critério jurídico do lançamento fiscal, deve ser cancelada toda a exigência relacionada aos casos em que houve comprovação do recolhimento do ICMS/ST.

Diante do exposto, reitera todos os argumentos constantes em impugnação e se coloca à disposição para apresentar os esclarecimentos que se façam necessários, bem como, protesta pela juntada de novos documentos/esclarecimentos que vierem a ser identificados.

Em nova informação fiscal fls.745/747, o Autuante afirma que vem apresentar sua segunda Contestação, acerca da Manifestação da Impugnante, conforme a seguir exposto. Resume os argumentos defensivos.

No tocante à arguição de nulidade em decorrência de erros ou equívocos no lançamento tributário, diz que esses fatos não causa a nulidade da exigência fiscal, desde que as incorreções e omissões sejam corrigidas e suprimidas.

Ao contrário do pensamento do patrono da autuada, o procedimento adotado pelo autuante, ao eliminar os erros da autuação, não trazem a incerteza e iliquidize, mas, sim, conduz ao aperfeiçoamento do lançamento visando, justamente, à liquidez e certeza do quanto devido.

Sobre a alegação de que no levantamento fiscal haveria, dentre as empresas listadas, contribuintes optantes do Simples Nacional, que não estariam sujeitas à substituição tributária, esclarece que com sua anuência, as respectivas prestações foram excluídas do levantamento.

Lembra que, a partir de 01/01/2020, apenas os transportadores inscritos no Simples Nacional neste Estado, não estavam sujeitos ao regime de substituição tributária, conforme determina a nova redação do art. 298, não cabendo a vedação aqueles inscritos em outros Estados.

Esclarece que quando da revisão fiscal, restou verificado que apenas as empresas DUAL TRANSPORTES EIRELI e AXIA SOLUÇÕES e LOGÍSTICAS LTDA encontravam-se enquadradas neste Estado, à época das prestações alcançadas pela autuação. No caso da RENTAL CARGAS LTDA, constatou-se que, efetivamente, era optante do Simples Nacional inscrito em outro Estado e que as prestações autuadas foram realizadas antes do dia 01/01/2020, portanto, ainda não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária. Desta forma, explica que todas as prestações anteriormente citadas foram excluídas da autuação.

No que diz respeito às demais prestações de serviços de transporte incluídas no levantamento fiscal, aponta que todas estão sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme estabelecido pelo art. 298 e alterações do RICMS/12.

Assim sendo, diz que fica patente que, após a data mencionada, as prestações internas ficam sujeitas também, ao regime de substituição tributária, exceto se realizadas por prestadores optantes do Simples Nacional.

No tocante aos novos comprovantes de pagamento do ICMS realizados pelas empresas transportadoras, repete que somente aqueles relativos aos CT-es nº 506, 12289, 8048, 8786, 9325, 12131 e 1173, foram acatados e excluídos da autuação.

Observa que os demais conhecimentos indicados pelo patrono foram rejeitados, pois não constam os respectivos pagamentos ao Estado da Bahia. Foi verificado que os transportadores lançaram os respectivos débitos no livro Registro de Saídas e o ICMS foi recolhido em favor do Estado de origem.

Por tais razões, informa que após a revisão realizada pelo autuante, o valor do Auto de Infração foi reduzido para R\$ 564.410,01, devendo ser julgado procedente em parte, com a conversão da exigência da obrigação principal insubstancial, em multa por descumprimento de obrigação acessória, na forma do art.157 do RPAF/99.

Considerando que não houve apresentação de novos elementos ao processo, visto que o Autuante apenas reiterou seus argumentos expostos na manifestação anterior, conforme a legislação de competência não houve a necessidade de vistas ao Autuado, da última manifestação fiscal.

Cabe registrar, na sessão de julgamento realizada por vídeo conferência, a presença do patrono do Autuado, Dr. Celso Ferreira da Cruz, OAB/SP nº 392.483, que realizou a sustentação oral.

## VOTO

Preliminarmente, o defendente arguiu nulidade do Auto de Infração, em decorrência dos pagamentos efetuados pelas transportadoras ao Estado da Bahia, que acarretam na iliquidez e incerteza do lançamento ora discutido.

Tal argumento, apesar de ter sido tratado pelo sujeito passivo como motivador de nulidade, observo que se trata de questão de mérito, o que será a seguir apreciado, motivo pelo qual, afasto a nulidade arguida.

Compulsando os elementos que compõem o presente PAF, constato que neste auto de infração o procedimento fiscal foi desenvolvido de acordo com as normas legais, em conformidade com a Lei nº 7.014/96 e o RICMS/BA, como também observou as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, especialmente as contidas no seu art. 39, estando claramente identificada a infração, o infrator, o montante da base de cálculo, o que permitiu o exercício do direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte.

Destaco que não implica nulidade da autuação fiscal as eventuais incorreções, haja vista que pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal e o autuado entendeu a irregularidade que lhe foi imputada e se defendeu citando dados do levantamento fiscal.

Ademais, em sede de informação fiscal, o Autuante acatou as razões de defesa que foram devidamente comprovadas, ajustando o levantamento fiscal, em total consonância com o § 1º, do art. 18 do RPAF/99. Sendo assim, considero purgadas as eventuais incorreções ou omissões, que foram devidamente supridas, não havendo cerceamento ao amplo direito de defesa concedido ao autuado, razões pelas quais, não acolho as arguições de nulidades alinhadas pelo defendente.

Quanto ao pedido para realização de diligência e perícia fiscal, a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades, fica indeferido, nos termos dos incisos I e II, alíneas "a" e "b", do art. 147 do RPAF/99, considerando que no presente caso, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, e a entendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos.

No mérito, o presente processo exige ICMS sob acusação de falta de recolhimento do ICMS por retenção, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais, nos meses de janeiro de 2017 a março de 2019, e julho a dezembro de 2020. (Infração 007.009.003).

O defendente alegou, que o Auto de Infração deveria ser julgado improcedente, em razão da comprovação de pagamento do imposto exigido nas operações pelas empresas transportadoras.

Disse que a título exemplificativo, as notas fiscais emitidas pela transportadora Tombini Cia. Ltda., sob os CTEs nº 270078 e nº 169873, constantes no demonstrativo do Fiscal Autuante e a manutenção da cobrança de um tributo que, comprovadamente tenha sido pago, caracteriza cobrança indevida, implicando enriquecimento ilícito do Erário.

Em sede de informação fiscal, o Autuante afirmou que houve reconhecimento tácito em relação ao fulcro do lançamento tributário, pois o patrono da autuada não interpôs nenhuma negativa acerca da acusação fiscal, quanto à não observância da responsabilidade tributária por substituição. Não obstante, foram apresentados comprovantes de pagamento do ICMS-ST pelas transportadoras, de forma que parte da obrigação tributária principal deve ser extinta e transformada em multa por falta de cumprimento de obrigação acessória.

Acrescentou, que do cotejar dos comprovantes de pagamentos apresentados (GNRE) foram identificados diversos pagamentos efetuados pelas transportadoras, correspondentes aos serviços de transportes intermunicipais e interestaduais, os quais foram excluídos do lançamento tributário, conforme novas planilhas que elaborou demonstrativo ajustado fls.724/726.

O defensor voltou a intervir no processo alegando que as provas de pagamento apensadas inicialmente eram a título exemplificativo. Disse ter verificado constar operações no lançamento fiscal com empresas transportadoras que eram optantes do regime tributário do Simples Nacional, não estando à época, sujeitas ao regime de substituição tributária. Acrescentou que o Agente Fiscal exigiu o recolhimento do ICMS/ST em diversas operações internas de serviço de transporte e que segundo o regulamento do ICMS/BA, são isentas as prestações internas de serviços de transporte, e por fim, que teria localizado junto às empresas transportadoras, novos comprovantes de pagamento do imposto exigido (doc. 3).

Em nova informação fiscal, o Autuante esclareceu que a isenção da cobrança do ICMS relativa às empresas optantes do Simples Nacional, cabe apenas, aos contribuintes inscritos neste Estado, conforme determina a nova redação do art. 298 do RICMS/12. Nesta situação, restou verificado que as empresas Dual Transportes Eireli e Axia Soluções e Logísticas Ltda., eram optantes do Simples Nacional inscritas neste Estado, na época das prestações alcançadas pela autuação.

Informou que no caso da transportadora Rental Cargas Ltda, trata-se de empresa optante do Simples Nacional inscrita em outro Estado, à época das prestações autuadas, que ocorreram antes do dia 01/01/2020, quando não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária. Assim, disse que foram excluídas do levantamento fiscal o ICMS-ST relativo às prestações realizadas por estas empresas.

Acrescentou que a isenção citada pela defesa, deve ser considerada, apenas nas hipóteses das prestações internas não contratadas por remetentes inscritos neste Estado. Neste caso, o transportador goza do benefício da isenção do ICMS, conforme previsto no inciso CXIII, do art. 265, do RICMS/12. Em sentido contrário, se o transportador for contratado por remetente inscrito nesse Estado, as prestações internas estarão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Observo que ao tomar ciência dos últimos ajustes realizados pelo Autuante, o defensor insistiu que persistiam conhecimentos de transportes referentes a operações internas, não sujeitas a incidência do ICMS, no levantamento fiscal. Entretanto, deixou de apontar objetivamente, quais seriam estes documentos.

Sendo assim, não há reparo a ser feito nas conclusões do Autuante a respeito da matéria.

Ao tomar ciência da nova informação fiscal, o defensor voltou a se manifestar. Reiterou os argumentos de sua defesa inicial e afirmou que persistem no levantamento fiscal, CTE, cujo ICMS já teria sido recolhido pelas transportadoras.

Sobre mais esta alegação, o Autuante esclareceu que no tocante aos novos comprovantes de pagamento do ICMS realizados pelas empresas transportadoras, trazidos pela defesa, somente os CT-es nº 506, 12289, 8048, 8786, 9325, 12131 e 1173, foram acatados e excluídos da autuação.

Explicou que os demais conhecimentos indicados pelo defendante foram rejeitados, pois não constam os respectivos pagamentos ao Estado da Bahia. Disse ter verificado que os transportadores lançaram os respectivos débitos no livro Registro de Saídas e o ICMS foi recolhido em favor do respectivo Estado de origem.

Por tais razões, informou que após a revisão realizada, o valor do Auto de Infração foi reduzido para R\$ 564.410,01, devendo ser julgado procedente em parte.

Neste caso, acato as conclusões do Autuante, considerando que se coadunam com as provas e documentos apresentados e a legislação que rege a matéria, e declaro a infração parcialmente caracterizada, conforme novas planilhas elaboradas pela fiscalização, demonstrativo ajustado fls.724/726.

O Autuante opinou, que no presente caso, como parte da obrigação principal revelou-se insubstancial, este valor deveria ser convertido em multa por descumprimento de obrigação acessória, na forma do art.157, do RPAF/99.

Sobre esta alegação, verifico a impossibilidade de aplicá-la por falta de previsão legal, considerando que a obrigação principal foi apenas, parcialmente descaracterizada.

O defendante requereu ainda, o cancelamento ou redução da multa aplicada, alegando caráter confiscatório, o que em seu entendimento, estaria a violar o Princípio do Não Confisco, da Capacidade Contributiva e da Proporcionalidade.

Ressalto que a multa sugerida pela Fiscalização está corretamente tipificada na alínea ‘e’, inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96, portanto é legal. Esta instância de julgamento não possui atribuição (competência) para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação tributária, nem para apreciar constitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que rege a matéria objeto da contenda (art. 167, I, RPAF/99). Ademais, o montante referente a multa aplicada poderá ser reduzido, a depender da data do pagamento do Auto de Infração, nos termos dos artigos 45 e 45-A, da Lei nº 7.014/96.

O defendante requereu ainda, que todas as intimações e notificações relativas ao presente PAF sejam direcionadas ao seu advogado, no endereço indicado nas razões de defesa. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu endereço eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Ante 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 **207140.0019/21-3**, lavrado contra **JACOBS DOUWE EGBERTS BR COMERCIALIZAÇÃO DE CAFÉS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$ 564.410,01**, acrescido da multa de 60% prevista alínea “e”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 28 de setembro de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR