

**A. I. Nº** - 281401.0125/21-5  
**AUTUADO** - VIAÇÃO JEQUIÉ CIDADE SOL LTDA.  
**AUTUANTES** - JOSÉ CARLOS ALMEIDA DE ABREU, DJALMIR FREIRE DE SÁ e LÍDIO  
CELESTINO CONCEIÇÃO  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 06/12/2022

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0269-04/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. PRESTAÇÕES INTERNAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES DE CARGA DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTE. FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou caracterizado que as operações objeto da autuação tratam de prestações de serviços de transportes interno destinados a não contribuintes do ICMS. A isenção prevista pelo Convênio ICMS 04/2004 e Art. 265, CXIII do RICMS/BA só se aplica quando os serviços são destinados à contribuintes do imposto. Não acolhidas as arguições de nulidade. Indeferido o pedido de realização de perícia contábil e/ou diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em tela teve sua expedição ocorrida em 28/09/2021 para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 525.731,21, acrescido de multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte imputação:

**Infração 01 - 002.007.001:** *“Deixou de recolher no prazo regulamentar, ICMS referente a Prestação de Serviço de Transporte, devidamente escriturado (s) nos (s) livro (s) fiscal (is) próprio (s). Conforme demonstrativo e documentos anexos”.*

O autuado, por intermédio de seu Representante Legal, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 180 a 202, efetuando, inicialmente, uma descrição dos fatos objeto da autuação e, em seguida, no tópico intitulado *“Denúncia Genérica, Inverossímil, - Infração Genérica, Nula – Cerceamento ao Direito de Defesa – Nulidade Integral Formal”* passou a arguir a nulidade do Auto de Infração, apontando os fundamentos para a nulidade suscitada, na hipótese de a exigência de ICMS não se referir ao serviço de transporte intermunicipal de cargas.

Sustentou, em seguida, que o Auto de Infração padece de insanável vício de nulidade, na medida em que não fornece adequadamente os indispensáveis pressupostos fáticos e jurídicos que ensejaram sua lavratura, acarretando, assim, ofensa ao princípio da motivação dos atos administrativos, dizendo ser absolutamente ininteligível o lançamento fiscal em combate, porquanto os autuantes não apresentaram o detalhamento do alegado equívoco que lhe foi atribuído, restringindo-se a opor redações genéricas, sem detalhamento, que seria a medida crível para que pudesse manejar a defesa.

Aduziu que não há nos documentos subjacentes a infração qualquer referência à infração específica e detalhada, aplicável à suposta infração à legislação tributária cometida, enquanto que os autuantes não se desincumbiram do dever legal-instrumental de fundamentar adequada e detalhadamente as infrações à legislação imputada, com afronta aos princípios da segurança jurídica, da não surpresa e da capacidade contributiva.

Disse que tais abordagens não se revestem de argumentação meramente protelatória, mas de fundamentação relevante na medida em que na forma pela qual o Auto de Infração foi lavrado e apresentado não há como exercer seu direito de defesa de forma ampla e irrestrita, indagando

qual infração cometeu: se erro na aplicação da alíquota, erro na determinação da base de cálculo ou erro na apuração do valor do imposto.

Aduziu que se a própria Fiscalização não logra apontar específica e detalhadamente a infração, certamente se deve ao fato de que não há qualquer infringência à legislação tributária, não se podendo cancelar tamanha arbitrariedade.

Para efeito de consubstanciar seus argumentos, citou doutrina, a Constituição Federal (Art. 5º, inciso LV), Acórdão 0330-11/12 deste CONSEF, para concluir sustentando ser medida que se impõe o julgamento pela nulidade integral, formal, do Auto de Infração combatido.

A título de preliminar de mérito requereu a conversão do feito em diligência em virtude do indissociável primado da Verdade Material, Segurança Jurídica, Ampla Defesa, Contraditório e Vedação ao Confisco, apresentando quesitos a serem respondidos pelos autuantes.

Ao adentrar ao mérito da autuação, discorreu, inicialmente, a respeito do conceito de isenção, citando doutrina a este respeito, concluindo este tópico asseverando que passará a indicar o alcance da norma prevista no artigo 265, inciso CXIII do RICMS/BA, que, ao final, irá desaguar na inafastável improcedência do auto de infração.

Nesse sentido através do tópico intitulado *“Da aplicação prática da isenção prevista para o transporte Intermunicipal de Cargas, previstas no RICMS/BA e no Convênio 04/2004 – Erro no critério jurídico do lançamento – Nulidade absoluta do Auto”*, citou que o Convênio ICMS nº 04/2004 trata exatamente da isenção *sub judice*, que autoriza os Estados signatários a conceder isenção do ICMS à prestação de serviço intermunicipal de cargas, cuja Cláusula Primeira transcreveu:

*Cláusula primeira Ficam os Estados (...) 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.*

Neste sentido citou que de uma simples leitura do Convênio infere-se **que a isenção se refere ao serviço de transporte de carga** não guardando qualquer referência à **condição da carga**, que, inclusive, está sujeita às regras próprias do ICMS-Mercadorias, e, por assim dizer, o referido Convênio trata do serviço de transporte intermunicipal nas figuras do tomador e do prestador do serviço, digressão está que considera relevante, ao passo em que o critério jurídico adotado pelos autuantes diverge da norma jurídica em que o artigo 265, CXIII encontra amparo, destacando que, numa simples análise linguística é possível inferir que o multicitado Convênio **isenta o serviço de transporte e não o transporte de carga**.

Pontuou que o termo isenção está se referindo à prestação de serviço de transporte, que é uma solução que está no singular, ao passo em que o substantivo “destinada”, exatamente por estar no singular se refere à prestação do serviço de transporte e não as “cargas” que, sabidamente está no plural.

Acrescentou que o termo “carga” só consta no Convênio ICMS, e no próprio RICMS/BA, para esclarecer que não é qualquer serviço de transporte que estará isento, mas, tão somente, o transporte de carga, pontuando, ainda, que a isenção do ICMS se aplica aos serviços de transportes destinados a contribuintes do imposto, ou seja, o serviço que seja destinado a tomadores de serviço que sejam contribuintes de ICMS, mencionando entendimento externado a este respeito pelos Estados de Minas Gerais, Pernambuco e Rio de Janeiro.

Com estes argumentos concluiu sustentando que não há qualquer dúvida de que a isenção de ICMS em voga se aplica aos serviços de transporte de cargas cujos tomadores do serviço sejam contribuintes do ICMS, mas não cujas cargas sejam destinadas a contribuintes do ICMS, que fora o equivocado critério jurídico adotado pelos autuantes, razão pela qual pugnou pela Improcedência do Auto de Infração.

Em seguida, apresentou outro tópico defensivo, pertinente à matéria de ordem preliminar,

intitulado “Da insegurança na determinação da base de cálculo tributável – Nulidade material do Auto de Infração”, argumentando que os levantamentos fiscais que fundamentaram o lançamento do crédito tributário não especificaram a composição da base de cálculo, mencionando, a este respeito, entendimento externado por este órgão julgador através do Acórdão CJF nº 0248-11/08, cujo excerto transcreveu.

Adiante citou, com o fito de apontar a insegurança na determinação da infração e, por consequência, da sua base tributável, que está apresentando, a título exemplificativo, fls. 197 a 201, CNPJs atribuídos a destinatários de cargas, contribuintes do ICMS, que, de acordo com o critério jurídico adotado pelos autuantes não poderiam ter sido incluídos os respectivos CTEs na autuação, destacando a condição de contribuinte e não contribuinte.

Desta maneira, pontuou que “*adotando-se o critério jurídico dos próprios Auditores Fiscais, que aceita-se como correto tão somente para fins de argumentação, todos os CTEs acima indicados como dizendo respeito a “Contribuintes” de ICMS, não deveriam ter sido incluídos no quantum debeatur do AUTO*”.

Assim, após citar que a análise que apresentou não foi exaustiva, mas, tão somente exemplificativa, afirmou que resta inquinado de nulidade absoluta o Auto de Infração, sendo medida que se impõe o cancelamento *in totum* do crédito tributário subjacente.

Ao final apresentou os seguintes pedidos:

- Que seja deferida a Perícia Contábil e/ou conversão do processo em diligência para que os questionamentos sejam respondidos, em prol da ampla defesa e do contraditório;
- A improcedência total do Auto de Infração, e, por decorrência, o cancelamento *in totum* do crédito tributário.
- Subsidiariamente, caso não seja acatada a improcedência total do Auto de Infração, que seja deferida a retificação do *quantum debeatur*, por meio da perícia contábil requerida, a ser desenvolvida conforme pontuado nos tópicos 3 e 5, com os fundamentos neles esposados.

Um dos autuantes apresentou Informação Fiscal, fls. 291 a 294, onde, após tecer considerações iniciais, passou a enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pela Defesa em razão da alegada falta de clareza na fundamentação utilizada, decorrente, conforme aponta, da variedade de dispositivos mencionados na autuação, observou que o enquadramento legal foi efetuado de acordo com os registros de codificação de infrações armazenados no Sistema de Lançamento de Crédito Tributário – SLCT, que, além de estarem devidamente descritos na peça principal do presente PAF, eles estão, de certo modo, bem evidenciados no demonstrativo anexado, o qual, oferece uma fácil compreensão do que está sendo efetivamente cobrado.

Por outro lado, pontuou que, se for o caso, a aplicação do Artigo 19 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7629/99, que estabelece:

**Art. 19.** *A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

Somando-se a isso, disse que também deve ser observado que, além da intimação regular, na qual se tem demarcado o início dos trabalhos de auditoria, o Auto de Infração foi lavrado com a indicação de todos os seus elementos constitutivos definidos pela legislação, como menção ao sujeito ativo, descrição específica dos fatos, demonstrativo de débito, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito e dispositivos infringidos, acrescentando que o PAF vem se desenvolvendo dentro do devido processo legal, em conformidade com o princípio da ampla defesa e do contraditório, já que o contribuinte entendeu e se defendeu do que lhe está sendo cobrado, o que demonstra claramente não existir quaisquer falhas formais que inquinem o procedimento fiscal de nulidade nos termos do Art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, Decreto nº 7629/99, observando que neste sentido

já se posicionou a 4ª JFJ deste CONSEF através da decisão proferida no Acórdão JFJ nº 0293-04/11 de 03.11.2011.

Com relação ao mérito da autuação, ponderou que o autuado se contrapõe ao critério adotado na interpretação do dispositivo que estabelece a isenção concedida, quando, no seu ponto de vista, considera ter havido erro no levantamento, na medida em que, para aplicação do benefício em tela, a necessidade de sujeição passiva do ICMS deve recair sobre o tomador do serviço e não sobre o destinatário da carga, como se deu na autuação.

Acrescentou que o autuado apresenta, sem qualquer vinculação aos documentos fiscais porventura emitidos, o resultado do que seriam algumas pesquisas realizadas, envolvendo alguns supostos destinatários, na qual afirma que, em muitos desses casos, se tratam de contribuinte do ICMS, e que, por isto, declara que, no levantamento realizado durante a ação fiscal, houve a cobrança de imposto indevida, solicitando, por conta disto, a devida revisão.

Sustentou que ao se examinar o demonstrativo elaborado durante a ação fiscal, anexado às folhas 07 a 26 do presente PAF, material que fora, na sua totalidade, devidamente entregue ao contribuinte autuado, verifica-se que nele se encontram discriminados, em forma de planilha, todos os dados relativos aos serviços prestados, que são o objeto dessa cobrança, quais sejam, o número do conhecimento de transporte eletrônico e sua data de emissão, a chave de acesso, o remetente, o destinatário e o tomador do serviço, os locais de origem e de destino, além do valor da prestação e a observação cabível, tanto no cabeçalho da planilha em si, à título de nomenclatura, quanto no final dela, em seu rodapé, onde se encontra claramente exibido a descrição do fato que motivou essa questionada cobrança, ao mesmo tempo em que também a fundamenta.

Ponderou que uma simples análise desse material, que acompanha, com o devido detalhamento, a peça principal deste Auto de Infração, é o suficiente para se entender os fundamentos desta autuação, sendo também o bastante, inclusive, para se responder, um a um, cada quesito apresentado pelo impugnante em sua defesa acostada às folhas 187 e 188 deste processo, o que deixa bastante evidente que tal quesitação teria sido apresentada, apenas, com o intuito de se ganhar tempo, na tentativa de adiar ou, até mesmo, quem sabe, escapar da tributação, deixando de recolher o imposto devido.

No que diz respeito à pesquisa apresentada pelo autuado, fls. 197 a 201, na qual, a partir dela, aponta ter havido erro no levantamento elaborado durante a ação fiscal, afirmou que a planilha apresentada pelo autuado não oferece nenhuma consistência, na medida em que, entre os seus dados, só há o registro de alguns supostos números de cadastro de CNPJ, vinculados a certos valores, sem mencionar nome ou razão social do destinatário supostamente envolvido e, o que considera mais importante, não consta os dados do documento fiscal que teria acobertado aquela possível prestação, a qual deveria se referir, não dando, assim, qualquer condição de se avaliar a veracidade das informações ali assentadas, ou seja, o que se vê, em tal pesquisa, é o registro de supostos CNPJ, sem a necessária vinculação aos serviços de transporte de cargas, porventura, prestados, que são o objeto dessa discussão.

Desta forma, sustentou que por sido apresentado com dados aleatórios, sem demonstrar a devida conexão com o presente caso, não oferece a mínima credibilidade, como prova efetiva.

No que se refere à interpretação do dispositivo que fundamenta a autuação, observou que mesmo a execução da fiscalização, ter transcorrido em equipe, os temas envolvidos, como normalmente ocorre, foram detalhadamente discutidos, não somente com o corpo técnico da sua unidade de lotação, como também com integrantes de outros setores da administração tributária, os quais, sempre servindo de boa referência técnica, funcionam como reforço na busca da interpretação correta da legislação tributária aplicável.

Aduziu que, no presente caso, após ampla discussão, na tentativa, inclusive, de se alcançar a intenção do legislador, ficou entendido que a isenção concedida às prestações internas de



serviços de transporte de cargas, de que trata o Art. 265, inciso CXIII do RICMS-BA, somente se aplica quando o destinatário da carga é contribuinte do ICMS e não quando o tomador do serviço assim o seja, como defende o autuado, numa interpretação, que inicialmente se revela numa primeira análise do texto legal.

Destacou que, como se trata, esse tema, de alteração recente na legislação, o que representa novidade para todos, tal posicionamento estará submetida à avaliação deste Egrégio Conselho, que é quem dará a palavra definitiva, estabelecendo, ou não, uma possível revisão fiscal, se assim entender cabível.

Em conclusão, observando que por não ter havido a comprovação pretendida, o lançamento permanece com o mesmo valor original, pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O Auto de Infração sob análise foi expedido objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$ 525.731,21, acrescido de multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte imputação: **Infração 01 - 002.007.001: “Deixou de recolher no prazo regulamentar, ICMS referente a Prestação de Serviço de Transporte, devidamente escriturado (s) nos (s) livro (s) fiscal (is) próprio (s). Conforme demonstrativo e documentos anexos”.**

O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob duas vertentes: *i*) por cerceamento do direito de defesa tendo em vista a acusação estar posta de forma genérica, sem fornecimento dos pressupostos fáticos e jurídicos que embasaram sua lavratura, com ofensa ao princípio da motivação; *ii*) insegurança na determinação da base de cálculo.

Quanto ao primeiro argumento de nulidade acima transcrito, vejo que, apesar da acusação se mostrar realmente de forma resumida, que poderia, em princípio, proporcionar cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, na realidade outros elementos carreados aos autos suprimiram tal situação na medida em que foi elaborada uma planilha analítica, cuja cópia integral foi entregue ao autuado, mediante recibo apostado na mesma, fl. 26, na qual está inserida a seguinte observação: **“Falta de recolhimento do ICMS devido, relativo a prestações internas de serviços de transportes de carga destinadas a não contribuintes, que foram realizadas sem o correspondente destaque do imposto, contrariando as disposições contidas no Regulamento do ICMS do Estado, aprovado pelo Decreto nº 13.760 de 16 de março de 2012”.**

Vejo, também, que no cabeçalho da planilha contém as seguintes informações: Número do CT-e, data de emissão, chave de acesso, remetente/expedidor, UF remetente, Destinatário/Recebedor, UF destinatário, Tomador do serviço, Cod. CFOP, Valor do serviço, base de cálculo, ICMS18%, Situação cadastral destinatário da carga.

Isto posto, considero que as informações acima, de posse do autuado no momento da notificação do lançamento, proporcionaram ao mesmo todos os meios para efetivação plena da defesa, como afinal assim procedeu, estando, ao meu ver, atendidas as disposições estabelecidas pelo Art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN e Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Com isso vejo que não assiste razão ao autuado quanto ao questionamento de qual infração lhe foi atribuída, se erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração do valor do imposto, visto que, as informações e dados constantes nas planilhas elaboradas pelos autuantes suprem essas indagações pois indicam de forma pontual e objetiva a infração apurada, estando, portanto, atendido o requisito de motivação para o lançamento.

Não acolho, portanto, este pedido de nulidade do Auto de Infração.

A outra arguição de nulidade está relacionada a insegurança na determinação da base de cálculo do imposto reclamado, que também não tem sustentação, pois o valor da base de cálculo foi

obtido em consonância com o valor constante no próprio CT-e emitido pelo autuado, sem adição de valores de qualquer ordem, enquanto que o autuado não apontou qualquer equívoco nesse sentido.

Afasto, portanto, as arguições de nulidade apresentadas pelo autuado.

Antes de adentrar ao exame do mérito da autuação, indefiro, com base no Art. 147, incisos I e II do RPAF/BA as solicitações de perícia contábil e/ou diligência fiscal formulados pelo autuado, na medida em que não foi carreado pelo mesmo aos autos elementos ou questionamentos que embasassem tais pedidos, inclusive, o quadro apresentado pelo autuado às fls. 197 a 201, não contém qualquer vinculação com os documentos que deram margem à autuação, indicam apenas um número de CNPJ, valor da operação e a suposta condição de contribuinte ou não contribuinte, porém, totalmente dissociado dos documentos que embasaram a autuação, não servido, portanto, de parâmetro para se determinar a realização de diligência ou perícia.

Aliás, observo que o fato de uma determinada pessoa jurídica possuir inscrição no CNPJ não significa, necessariamente, que seja contribuinte do ICMS, que é a condição prevista pelo art. 265, CXIII do RICMS/BA para efeito de isenção do ICMS nas prestações de serviços internos de transporte de cargas.

No mérito, o autuado suscitou a isenção do ICMS nas operações internas de transportes de cargas que deram causa à presente autuação, tomando como argumento de fundo para embasar sua insurgência a Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 04/2004 e o Art. 265, CXIII do RICMS/BA, fazendo, ainda, uma “*análise linguística*” para se inferir que o Convênio isenta o serviço de transporte e não o transporte de carga.

Não é o que vejo da análise dos referidos dispositivos legais.

Assim é que, o Convênio ICMS 04/2004, expressa em sua Cláusula primeira:

*Cláusula primeira 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 Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – 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.*(grifos acrescidos).

Já o Art. 265, CXIII do RICMS/BA, assim se apresenta:

*Art. 265 São isentas do ICMS:*

*(...)*

*CXIII – as prestações internas de serviços de transporte de carga destinadas a contribuinte do ICMS (Conv. ICMS 04/04).*

Da leitura das normas acima transcritas, vejo que, com o devido respeito ao argumento defensivo, é desnecessário se efetuar qualquer análise linguística para se concluir que o legislador foi claro ao definir que a isenção se aplica as prestações internas de transporte de carga e não, apenas, a prestação do serviço de transporte conforme defendido pelo autuado, pois a regra é específica ao transporte de carga.

A menção feita pelo autuado a decisões oriundas de outros Estados da federação, são adstritas as ocorrências verificadas em seus territórios, em nada se aplicando ao Estado da Bahia.

De sorte que, tomei como base para decidir, o quanto previsto e interpretado do Conv. 04/04 e art. 265, CXIII do RICMS/BA, que definem, com clareza, **que a isenção somente se aplica quando o destinatário da carga é contribuinte do ICMS**, o que não ocorreu em relação à presente autuação, visto que, de acordo com as planilhas afixadas às fls. 07 a 26, todos os destinatários da carga são não contribuintes do ICMS, fato este não provado em contrário pelo autuado.

Observo, por fim, que apesar do autuante citar que “*como se trata, esse tema, de alteração*

*recente na legislação, o que representa novidade para todos, tal posicionamento, claro, estará submetida à avaliação deste Egrégio Conselho, que é quem dará a palavra definitiva, estabelecendo, ou não, uma possível revisão fiscal, se assim entender cabível*” não veio aos autos, nem por parte do autuante nem do autuado, qual a “*alteração recente ocorrida na legislação representativa de novidades para todos*”, e que poderia suscitar alguma alteração no entendimento da matéria aqui discutida, portanto, minha decisão, conforme já dito, está em consonância com a interpretação do Conv. 04/04 e art. 265, CXIII do RICMS/BA.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281401.0125/21-5**, lavrado contra **VIAÇÃO JEQUIÉ CIDADE SOL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 525.731,21**, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR