

**A. I. N°** - 108880.0020/22-6  
**AUTUADO** - KNAUF DO BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - MARIA CONSUELO GOMES SACRAMENTO  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 01/04/2024

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0050-03/24-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A legislação tributária aplicável, nos casos de prestações de serviço de transporte, atribui ao tomador dos serviços a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido, ficando expressamente excluída a responsabilidade do contribuinte substituído. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/12/2022, refere-se à exigência de R\$ 2.019.666,00 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 007.009.003: Falta de recolhimento do ICMS por retenção, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, nos meses de janeiro a dezembro de 2018; janeiro, março, abril, julho a novembro de 2019; janeiro a março, maio a novembro de 2020. Valor do débito: R\$ 877.593,12. Multa de 60%.

Infração 02 – 007.014.003: Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro a dezembro de 2018. Valor do débito: R\$ 1.142.072,88. Multa de 60%.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 213 a 228 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa, faz uma síntese dos fatos e da acusação fiscal e afirma que a cobrança dos débitos de ICMS e multa não pode ser mantida, na medida em que é manifestamente nulo e improcedente o Auto de Infração ora impugnado.

Inicialmente, registra que a autuação ora combatida diz respeito a apuração de débitos do ICMS no período de 2018 a 2020, enquanto a cobrança veiculada pelo Auto de Infração 108880.0019/22-8 (Doc. 05) trata de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, pelo mesmo motivo (ausência de recolhimento do ICMS, o que retira o direito ao creditamento), no período de 2018 a 2019 (compreendido naquele lançamento).

Reproduz o que consta no Auto de Infração 108880.0019/22-8 como fundamento para cobrança. Diz que é justamente a (suposta) ausência do ICMS-ST exigido neste processo que enseja a glosa dos créditos, de modo que a decisão sobre o cancelamento desta cobrança terá repercussões naquela discussão.

Isso porque, a consulta aos anexos dos lançamentos fiscais demonstra que todas as operações que compõem a base de cálculo do Auto de Infração 108880.0019/22-8 também foram elencadas neste Auto de Infração 108880.0020/22-6.

Considerando que a mesma alegada infração enseja a cobrança de ambos os lançamentos fiscais, informa que alguns argumentos de defesa abordarão os mesmos fundamentos, sendo nítida a conexão entre os dois processos.

Assim, de forma a privilegiar o princípio da economicidade processual e, principalmente, evitar decisões conflitantes sobre temas interdependentes, requer a reunião dos Processos Administrativos relacionados aos Autos de Infração nºs 108880.0020/22-6 e 108880.0019/22-8.

Requer a nulidade do lançamento, alegando ausência de verificação do recolhimento do ICMS-ST, imposto estadual já submetido à tributação pelas transportadoras.

Menciona o art. 142 do CTN, e afirma que será demonstrado no “Tópico 4.1”, e comprovado com os documentos anexos que os débitos objeto da presente cobrança já foram extintos pelo pagamento, nos termos do art. 156, I, do CTN, o qual foi efetuado diretamente pelas transportadoras que contratou, motivo único e exclusivo porque a Fiscalização Estadual identificou a ausência de retenção.

Diz que foi informado pelas transportadoras que estas vinham apurando e submetendo as operações de serviços de transporte realizadas, na condição de contribuinte, uma vez que, segundo a legislação estadual, são as realizadoras do fato gerador previsto no art. 155, II, da Constituição Federal.

Afirma que o fato gerador do imposto exigido pela presente cobrança é praticado pelas transportadoras, as quais emitem os respectivos Conhecimentos de Transporte (CT-e) e, no decorrer de suas operações, submeteram os serviços de transporte prestados à tributação do ICMS, com o devido destaque do imposto estadual nos CT-e.

Diante dessa informação, diz que não lhe restou alternativa de que deixar de promover a retenção exigida pela Fiscalização Estadual, sob pena de bitributação sobre o mesmo signo presuntivo de riqueza (a prestação de serviços de transporte) e o consequente enriquecimento indevido do Estado da Bahia.

Acrescenta que além desse fato, uma vez recolhido/pago o tributo por um dos obrigados, resta extinta a obrigação para ambos, conforme leciona o artigo 125, inciso II, do CTN.

Caso a Fiscalização Estadual houvesse perquirido junto às empresas transportadoras, responsáveis pelo fato gerador do imposto ora exigido, teria facilmente identificado a sua extinção através do pagamento (conforme será comprovado a seguir).

Portanto, a cobrança em questão não decorre da ausência de recolhimento do imposto, verificada durante ação fiscal, mas sim da falha da Fiscalização Estadual em promover a sua função precípua de investigação da ocorrência do fato gerador e respectiva apuração e recolhimento do imposto estadual.

Entende que a Fiscalização Estadual falhou na busca da verdade material das operações objeto do Auto de Infração, princípio essencial e norteador do processo administrativo fiscal, o qual, confia, será observado por esta Junta de Julgamento Fiscal.

Conclui que se verifica a nulidade do Auto de Infração, em razão da violação aos arts. 142 e 125, inciso I, todos do CTN e da inobservância ao princípio da busca pela verdade material das operações autuadas, motivo pelo qual confia que será cancelada a cobrança veiculada pelo presente Auto de Infração.

Requer, também, a nulidade do lançamento alegando impossibilidade de concomitância da cobrança dos débitos não retidos e da glosa dos respectivos créditos

Conforme já mencionado, o Estado da Bahia lavrou o presente Auto de Infração por, supostamente, ter deixado de proceder a retenção e o consequente recolhimento do ICMS, enquanto o Auto de Infração nº 108880.0019/22-8 foi lavrado em razão da utilização de crédito indevido decorrente da referida ausência do imposto estadual.

Reproduz as respectivas descrições destes lançamentos fiscais e informa que, analisando as operações de transporte que compõem a base de cálculo do Auto de Infração nº 108880.0019/22-8, chega-se à conclusão que se trata das mesmas operações que constam no presente Auto de Infração.

Elabora demonstrativos à fl. 220 do PAF, com base nos anexos de ambos os Autos de Infração para comprovar que ao mesmo tempo em que a Fiscalização Estadual exige o pagamento do ICMS-ST, também glosa os créditos que foram aproveitados, sob a justificativa de ausência de recolhimento do ICMS-ST incidente sobre as mesmas operações.

Alega que há violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS (art. 19, da LC nº 87/96), o qual admite o crédito do imposto cobrado nas aquisições de bens e serviços anteriormente submetidos a sua incidência, além de haver bitributação, enriquecimento indevido e violação ao art. 125, inciso I, do CTN, na medida em que:

1. Ambas as cobranças se debruçam sobre o mesmo fato gerador, conforme já demonstrado e de fácil averiguação por estes Julgadores; e
2. Independentemente do desfecho do presente lançamento fiscal, os débitos constituídos no Auto de Infração nº 108880.0019/22-8 serão cancelados.

Isso porque, somente existem duas possibilidades: o presente Auto de Infração ser cancelado, em função de sua improcedência ou ser confirmado, levando ao pagamento do imposto exigido. Em ambos os casos, os créditos glosados no Auto de Infração nº 108880.0019/22-8 serão validados, porque nas duas hipóteses terá havido o reconhecimento da extinção da obrigação, seja pelo pagamento dos débitos, que no entender da Fiscalização Estadual é o que gera o direito ao aproveitamento dos créditos reputados como indevidos naquele lançamento fiscal ou pela nulidade do lançamento.

Alega que a cobrança concomitante do ICMS-ST (supostamente) não retido e a correspondente glosa dos créditos aproveitados acarreta a nulidade das cobranças, eis que absolutamente desmotivadas, sem a adequada investigação sobre a realidade das operações.

Ante o exposto, sob este prisma afirma que merece ser reconhecida a nulidade do presente Auto de Infração, com o consequente cancelamento dos débitos de ICMS, multa e juros.

Também alega que, diante de tantos vícios insanáveis, se a cobrança ora combatida não for anulada de plano — o que se admite somente para fins de argumentação —, ainda assim os débitos deverão ser cancelados, na medida em que as operações objeto do Auto de Infração já foram apuradas e submetidas à tributação por quem efetivamente realizou o fato gerador, no caso, as transportadoras contratadas pelo Impugnante.

Conforme informando anteriormente, afirma que deixou de promover a retenção do ICMSST devido em função da prestação de serviços de transportes de boa-fé, pelo fato possuir a informação (diretamente das transportadoras) de que os débitos em questão estavam sendo recolhidos pelas empresas prestadoras do serviço.

Caso contrário, decerto que teria feito a apuração do ICMS-ST incidente sobre tais operações. No entanto, considerando que a obrigação já vinha sendo adimplida por quem praticou o fato gerador, informa que deixou de efetuar a apuração e retenção, sob pena de estar promovendo o enriquecimento indevido do Estado da Bahia.

Diz que é de fácil constatação que as operações objeto do Auto de Infração foram submetidas à tributação do imposto estadual, o que somente corrobora a nulidade do lançamento fiscal: bastaria a intimação das transportadoras relacionadas no Auto de Infração para que se manifestassem sobre o pagamento do ICMS-ST para que fosse certificada a apuração e recolhimento do imposto estadual.

Considerando que tal verificação deixou de ser feita, diz que se viu obrigado a contatar as transportadoras que figuram na relação anexa ao Auto de Infração para obter a comprovação de que as operações foram devidamente submetidas à tributação.

Informa que a quase totalidade da autuação é concentrada nas operações de transporte, contratadas junto a três transportadoras, quais sejam: Alpha Transportes Ltda. (ALPHA — CNPJ 24.595.554/0001-47), Aliança Navegação e Logística Ltda. (ALIANÇA CNPJ 2.427.026/0016-22) e HG Transportadora Ltda. (HG - CNPJ 29.622.573/0002-10).

Diz que a Transportadora Alpha encaminhou toda sua apuração do exercício de 2018 (Livros de Entrada e Saída, comprovantes de pagamento e Registro de Apuração do ICMS e de Declaração e Apuração Mensal do ICMS) (Doc. 06).

De forma a facilitar o trabalho dos Julgadores de primeira instância, informa que elaborou a planilha anexa, na qual estão filtradas todas as operações realizadas pela Alpha e que foram inseridas no anexo ao Auto de Infração "Débito ICMS Transportes 2018 — Inscritos" (Doc. 07).

Através do cotejo desta planilha com a documentação enviada pela Alpha, é possível confirmar que todas as operações objeto do Auto de Infração foram submetidas à tributação por esta transportadora.

Cita como exemplo o mês de abril de 2018. Informa que na planilha em questão (Doc. 07), a base de cálculo do ICMS-ST que não teria sido retido pela Impugnante corresponde a R\$ 353.946,00, montante obtido através do somatório das linhas 602 (CT-e 1855) e 782 (CT-e 1963) da planilha em Excel.

Informa que ao consultar o "Livro de Saída 2018" encaminhado pela ALPHA, identifica que as saídas tributáveis (prestação de serviços de transportes sob a incidência do ICMS) correspondem exatamente a R\$ 353.946,00.

E, como se pode ver através do Registro de Apuração do ICMS e da Declaração e Apuração Mensal do ICMS, tal valor foi devidamente submetido à tributação para apuração do valor devido, o qual pode ser consultado no arquivo "Pagamentos 2018":

Afirma não restar dúvidas de que os valores referentes às operações prestadas pela ALPHA foram devidamente submetidas à tributação pela empresa transportadora e, por este motivo, os créditos tributários em exigência encontram-se extintos pelo pagamento, nos termos do art. 156, I, do CTN c/c art. 125, I do CTN.

Mesmo diante da robustez dos argumentos e provas produzidos sobre este ponto, requer que o presente processo seja baixado em diligência, para que o Auditor Fiscal tenha a oportunidade de confirmar as presentes alegações e exclua da cobrança os valores referentes às operações realizadas pela ALPHA.

Informa que a Transportadora Aliança, por sua vez, recusou-se a enviar os registros de suas operações e de sua apuração do ICMS devido no exercício de 2018, sob a alegação de proteção do seu sigilo fiscal e das operações com seus clientes.

Diz que à referida empresa, foi dado acesso à íntegra do presente Auto de Infração, com o que a Aliança constatou que todas as operações por ela prestadas foram devidamente submetidas à tributação.

Após essa verificação da empresa transportadora, a Aliança emitiu a anexa declaração, com anexos comprobatórios (Doc. 08), confirmando que todas as operações por ela praticadas objeto do Auto de Infração já foram submetidas à tributação do ICMS-ST.

Conclui não ser possível qualquer questionamento sobre a extinção pelos pagamentos dos débitos exigidos pela Aliança, o que impõe o cancelamento desses débitos.



Não obstante se tratar de prova inequívoca, reitera o pedido de diligência para que o Auditor Fiscal tenha oportunidade de confirmar a extinção dos débitos de ICMS já confirmados pela Aliança como extintos.

Com relação à Transportadora HG, informa que não conseguiu estabelecer contato que permitisse o levantamento dos documentos que demonstram que as respectivas operações praticadas pela referida Transportadora foram submetidas à tributação do ICMS-ST, na medida em que a empresa se encontra com situação cadastral “não habilitado” (Doc.09).

Dessa forma, esclarece que não possui meios para demonstrar que houve a tributação das operações relacionadas no Auto de Infração, realizadas pela HG.

Diz que a Fiscalização Estadual possui todos os meios para confirmar que a HG submeteu à tributação os serviços de transporte tomados pelo Impugnante, bastando, para tanto, fazer o cotejo entre as operações relacionadas no presente Auto de Infração e as declarações da HG.

O Defendente, novamente, destaca a importância de que o presente Auto de Infração seja encaminhado em diligência para que a Fiscalização Estadual possa verificar se as transportadoras que prestaram serviço sob o qual recai a incidência do ICMS – ST submeteram as respectivas operações à tributação do imposto estadual.

O Impugnante requer, preliminarmente, a reunião dos Processos Administrativos relacionados aos Autos de Infração nºs 108880.0020/22-6 e 108880.0019/22-8, de modo a evitar a prolação de decisões conflitantes e prestigiar o princípio da economicidade processual.

Ainda preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração. E quanto ao mérito, a realização de diligência, necessária para confirmar as alegações defensivas.

Após realizada a diligência, que seja reconhecida a improcedência do Auto de Infração e cancelados os débitos de ICMS e multa, considerando que já foram extintos pelo pagamento, nos termos do art. 156, I do CTN.

Protesta pela produção de todas as provas admitidas na legislação, em especial a documental complementar e a realização de diligência fiscal.

Por fim, requer sejam todas as intimações relacionadas ao processo em epígrafe direcionadas ao estabelecimento do Impugnante.

A Autuante presta informação fiscal às fls. 254 a 267 dos autos. Reproduz os fundamentos apresentados pelo Autuado em sua Impugnação com a conclusão de que deve ser promovida a reunião do Auto de Infração nº 108880.0019/22-0 com o presente Auto de Infração. O pedido de nulidade, realização de diligência, protestando pela produção de todas as provas admitidas.

Sobre as alegações do Autuado, informa:

Que o Auto de Infração em questão, de nº 108.880.0020/22-6, é composto de duas infrações. Na infração nº 1, conforme descrição, a empresa deixou de recolher, na qualidade de sujeito passivo por substituição, o ICMS devido pela aquisição de serviços de transportes de empresas não inscritas no Estado na Bahia, no valor total de R\$ 877.593,12 (oitocentos setenta e sete mil, quinhentos noventa e três reais, doze centavos).

Ainda com relação à infração 01, diz que não identificou qualquer informação prestada pela empresa e muito menos a comprovação dos devidos recolhimentos no prazo regulamentar, sendo, portanto, o valor devido. Reproduz o art. 123 do RPAF-BA.

Registra que na infração nº 2, conforme descrição, a empresa deixou de recolher, na qualidade de sujeito passivo por substituição, na condição de tomador de serviços de transportes, de prestadores situados na Bahia, relativos às prestações sucessivas de transporte, no valor total de R\$ 1.142.072,88 (um milhão, cento e quarenta e dois mil, setenta e dois reais, oitenta e oito centavos).

Diz que a defesa solicita a reunião de processos conexos - julgamento conjunto dos autos de infração 108880.0020/22-6 e 108880.0019/22-8, sendo esta autuação referente a apuração de débitos do ICMS no período de 2018 a 2020, enquanto a cobrança veiculada pelo Auto de Infração 108880.0019/22-8 trata do suposto aproveitamento indevido de crédito de ICMS, pelo mesmo motivo (ausência de recolhimento do ICMS, o que retira o direito ao creditamento), no período de 2018 a 2019 (compreendido naquele lançamento).

Com relação à infração 2, reproduz os arts. 8º, inciso V; 34, inciso III e 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7014/96.

Também transcreve os arts. 732 e 733 da Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil.

Ainda, o art. 127 do RICMS-BA, Decreto Nº 13.780/2012, sobre a emissão do Conhecimento de Transporte Eletrônico.

Com relação ao questionamento do Autuado de que ao mesmo tempo em que a Fiscalização Estadual exige o pagamento do ICMS ST, também glosa os créditos que foram aproveitados, sob a justificativa de ausência de recolhimento do ICMS ST incidente sobre as mesmas operações, que há uma duplicidade de exigência fiscal, sob enquadramentos distintos, configurando claro enriquecimento ilícito do Erário Público, informa que, ao desobedecer às regras previstas na legislação tributária do Estado da Bahia o contribuinte pode gerar perdas irreparáveis aos cofres públicos em duplicidade: a) pela falta de recolhimento do ICMS devido e b) pelo uso irregular do crédito fiscal.

Quanto ao argumento defensivo de violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS (art. 19, da LC nº 87/96), o qual admite o crédito do imposto cobrado nas aquisições de bens e serviços anteriormente submetidos a sua incidência, ao recolher o imposto devido através da autuação, esclarece que o contribuinte poderá se creditar e dessa forma permanecerá apenas a multa pelo crédito utilizado indevidamente, não havendo bitributação.

Sobre a alegação defensiva de que a Fiscalização deveria perquirir as empresas transportadoras com relação ao pagamento do imposto, transferindo uma responsabilidade que legalmente é sua (recolhimento do imposto) para o fisco (fiscalizar as transportadoras), em total desobediência lei. Informa que, durante a ação fiscal, foram enviadas intimações através de *e-mail* para a empresa autuada solicitando os comprovantes de pagamentos e explicações, tendo sido informado que os valores estavam em aberto e se poderiam gerar as guias para pagamento, conforme cópia de *e-mail* em anexo.

Ressalta que o art. 142, parágrafo único da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, estabelece ser a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Informa que o autuado contrata muitos transportadores inscritos no Estado da Bahia e não inscritos, sendo a responsabilidade pelo recolhimento do imposto determinada pela legislação vigente do tomador do serviço, no caso a KNAUF.

Diz que o Defendente apresenta dados e declaração das empresas ALPHA e ALIANÇA referentes ao recolhimento do imposto, no exercício de 2018, ao tempo em que solicita que a Auditora Fiscal faça diligência junto aos diversos transportadores para comprovar o recolhimento do ICMS.

Com o objetivo de instruir o presente processo e ao mesmo tempo apresentar considerações a respeito da decisão do Estado em eleger o tomador do serviço como o sujeito passivo por substituição, informa que realizou diligência junto à SEFAZ solicitando as EFDs das empresas ALPHA, ALIANÇA e Transportadora HG Ltda. para verificação.

Analisando os arquivos apresentados, documentos e DMA, apresenta as seguintes informações: a) ALPHA apurava o ICMS fazendo o cotejamento entre débitos e créditos até o exercício de 2018, o que seria necessário neste caso fiscalizar a empresa para verificação dos créditos utilizados; b)

ALIANÇA apura o ICMS pelos débitos e créditos, mas nas saídas existem registros sem débitos, amparados por Ajuste SINIEF, bem como créditos sem a chave de identificação dos documentos escriturados, sendo necessária uma fiscalização para validação dos registros.

Informa que no caso específico da ALPHA, ao analisar os registros de créditos, identificou valores altíssimos, acobertados por notas fiscais de fornecedores de óleo diesel referentes a cupons fiscais de 2016, 2017 e 2018, que, se fosse legalmente a transportadora responsável pelo recolhimento do imposto, seria necessária a verificação real desses créditos.

Ainda na ALPHA, identificou que a partir de 2019 passou a apurar o ICMS utilizando o crédito presumido de 20% com a exclusão dos CT-es tendo como tomador a KNAUF, conforme DMAs em anexo.

Com relação a ALIANÇA, informa que em 2018 não tenho como verificar sem solicitar a documentação ao contribuinte, pois existem Conhecimentos escriturados na entrada sem a chave de identificação, não sendo possível identificar esses créditos utilizados, pois a empresa contrata também serviço de transporte, além das saídas sem tributação que devem ser objeto de verificação.

Ainda com relação a Aliança Navegação e Logística Ltda, a partir de FEV/2019 a empresa passou a emitir os CT-es com CFOP 6360, como já fazia para outros clientes.

Informa que a Transportadora HG Ltda só apresentou escriturada a EFD do mês de DEZ/ 2018, com uma pequena movimentação, conforme DMA's.

Também informa que a empresa transportadora MVS, não citada pelo Defendente, que prestou serviços à KNAUF até DEZ/ 2022, tendo solicitado BAIXA em 06/12/2022, com a emissão de uma grande quantidade de CTEs e identificou através das DMAs que a empresa apura o imposto pelo cotejamento de débitos e créditos, apresentando valores de créditos elevados e se fosse a MVS responsável pelo recolhimento do imposto, seria necessária a verificação real desses créditos.

Diante de todo o exposto e em respeito à legislação, informa que mantém a autuação, por não ter o contribuinte apresentado os documentos de arrecadação exigidos tanto da infração 01 (serviços prestados por não inscritos), quanto da infração 2 (prestações sucessivas), bem como não poder validar as declarações das transportadoras com relação ao imposto devido e pago pelas mesmas, pelas razões acima expostas.

O Defendente apresentou manifestação às fls. 433 a 444 do PAF. Por entender que o lançamento não seria devido, diz que formulou sua defesa administrativa, aduzindo os seguintes argumentos, de forma sintética:

Preliminarmente, alegou a necessidade de reunião e julgamento conjunto dos Autos de Infração nºs 108880.0020/22-6 e 108880.0019/22-8.

Requeru a nulidade do Auto de Infração, alegando que o lançamento fiscal foi efetuado sem adequada verificação de que o ICMS-ST devido sobre as operações de transporte já teria sido recolhido pelas transportadoras;

Também requereu a nulidade do Auto de Infração, alegando impossibilidade de cobrança da ausência de retenção e recolhimento do ICMS-ST e, ao mesmo tempo e sobre as mesmas operações, da glosa dos créditos de ICMS-ST (Auto de Infração nº 108880.0019/22-8).

Com relação ao mérito, diz que as operações objeto do Auto de Infração foram apuradas e submetidas à tributação por quem efetivamente realizou o fato gerador, no caso, as transportadoras contratadas, gerando, assim, o direito ao crédito indevidamente glosado pela Fiscalização Estadual.

Sensibilizada pelos argumentos defensivos diz que a Junta de Julgamento Fiscal determinou a baixa dos autos para que a Fiscalização Estadual pudesse analisar a procedência do Auto de Infração à luz das alegações contidas na Impugnação.



No entanto, em sua resposta de fls. 254/424, a Fiscalização Estadual limitou-se a tratar somente do argumento de mérito aduzido na Impugnação, referente à necessária consideração dos valores de ICMS pagos pelas empresas transportadoras.

Alega que apesar de toda a documentação apresentada, a Autuante prestou Informação Fiscal que em nada contribui para a manutenção dos créditos de ICMS em exigência, pois deixou de tratar de diversas alegações da defesa, além de tratar de forma genérica das provas carreadas aos autos pelo Impugnante.

Comenta sobre os argumentos de nulidade não enfrentados pela Fiscalização Estadual. Em primeiro lugar, destaca que apesar de ter deixado de analisar a manifesta nulidade do Auto de Infração em discussão, em razão da ausência de investigação sobre o pagamento do ICMS incidente sobre as prestações, pelas transportadoras que prestaram os serviços objeto deste processo, a Fiscalização Estadual acabou corroborando tal afirmação.

Isso é facilmente constatável na diligência conduzida nos autos do presente processo administrativo, na medida em que a Fiscalização Estadual reconheceu que somente por ocasião da diligência fiscal tentou promover as pesquisas necessárias junto às transportadoras.

Afirma que a cobrança em questão não decorre da ausência de recolhimento do imposto, verificada durante ação fiscal, mas sim da falha da Fiscalização Estadual em promover a sua função precípua de investigação da ocorrência do fato gerador e respectiva apuração e recolhimento do imposto estadual para confirmar se o imposto incidente sobre a prestação do serviço, embora não tenha sido retido e recolhido pela Impugnante, contratante, na qualidade de contribuinte substituto, foi efetivamente recolhido pelo contribuinte de fato, ou seja, o transportador/contribuinte, o que inquina de nulidade a presente cobrança, em razão da violação ao art. 142 e 125, inciso I, todos do CTN.

Em segundo lugar, a Fiscalização Estadual deixou de verdadeiramente enfrentar a alegação de nulidade do presente processo em razão da concomitância com a cobrança veiculada pelo Auto de Infração nº 108880.0019/22-8, uma vez que ambos os lançamentos fiscais se debruçam sobre as mesmas operações de transporte.

Diz que a Fiscalização Estadual não tentou afastar a existência dessa cobrança em duplicidade. Pelo contrário confirmou que promoveu a exigência em duplicidade, em razão do risco de a conduta do Impugnante "gerar perdas irreparáveis aos cofres públicos".

Caso houvesse o verdadeiro intuito de evitar o prejuízo ao erário estadual, em detrimento do cunho arrecadatório que gerou a lavratura dos Autos de Infração, entende que a Fiscalização teria expedido somente o presente lançamento fiscal, na medida em que, diante da alegada ausência de retenção e pagamento do ICMS-ST, com o qual automaticamente seriam extintos os créditos exigidos relacionados ao Auto de Infração nº 108880.0019/22-8.

Alega que tal efeito decorre da observância ao princípio da não cumulatividade, na medida em que o direito ao crédito, segundo a própria Fiscalização Estadual, nasce do pagamento das operações em exigência no presente Auto de Infração.

Alega que há violação ao princípio da não cumulatividade do ICMS (art. 19 da LC nº 87/96), o qual admite o crédito do imposto cobrado nas aquisições de bens e serviços anteriormente submetidos a sua incidência, além de haver bitributação, enriquecimento indevido e violação ao art. 125, inciso I, do CTN, na medida em que ambas as cobranças se debruçam sobre o mesmo fato gerador, conforme já demonstrado e de fácil averiguação pelos Julgadores; e

Independentemente do desfecho do presente lançamento fiscal (Auto de Infração nº 108880.0020/22-6), os débitos constituídos no Auto de Infração nº 108880.0019/22-8 combatido serão cancelados.

Por este motivo, entende que a cobrança concomitante do ICMS-ST (supostamente) não retido e recolhido e a correspondente glosa dos créditos conduzida pelo Auto de Infração nº



108880.0019/22-8 acarreta a nulidade das cobranças, eis que absolutamente desmotivadas, sem a adequada investigação sobre a realidade das operações e mesmo que isso importe em enriquecimento indevido do Estado da Bahia.

Diz que a Fiscalização Estadual se recusou a cumprir com sua função precípua de perquirir a verdade material das operações envolvidas e, através de justificativas diversas alegou que não seria possível verificar o recolhimento do ICMS incidente sobre as prestações de serviços pelas próprias transportadoras.

Afirma que a Fiscalização Estadual optou por deixar de analisar os documentos acostados na Impugnação para verificar as EFDs das empresas transportadoras, as quais também deixaram de ser analisadas, em razão das dificuldades narradas pela Fiscalização Estadual.

Com relação à transportadora ALPHA<sub>2</sub>, não teria sido possível identificar os pagamentos de ICMS-ST porque a empresa realiza a apuração do ICMS através do cotejo entre débitos e créditos e que seria necessário neste caso fiscalizar a empresa para verificação dos créditos utilizados

Entende que ao contrário do que afirmou a Fiscalização Estadual, não seria necessária a realização de uma fiscalização da empresa. Bastaria a análise dos arquivos trazidos nos Docs. 06 e 07 da Impugnação<sub>2</sub>, que trazem, respectivamente, os Livros de Entrada, Saída, Apuração e comprovantes e pagamento (Doc. 06) e planilha na qual estão filtradas todas as operações realizadas pela ALPHA e que foram inseridas anexo ao Auto de Infração "Débito ICMS Transportes 2018 — Inscritos.

Diz que pretende demonstrar, no caso, é que os CT-e relativos aos serviços prestados pela ALPHA, foram devidamente registrados com débito do imposto na escrituração fiscal do prestados. Inclusive, de modo a facilitar o trabalho a ser conduzido na diligência fiscal e a análise dos Julgadores, detalhou a análise e trouxe um período de exemplo. ABRIL/2018.

Informa que na planilha em questão, a base de cálculo do ICMS que não teria sido retido pela Impugnante pelo regime de ST corresponde a R\$ 353.946,00, montante obtido através do somatório das linhas 602 (CT-e 1855) e 782 (CT-e 1963) da planilha em Excel.

Ao consultar-se o "Livro de Saída 2018" encaminhado pela ALPHA, identifica-se que as saídas tributáveis (prestação de serviços de transportes sob a incidência do ICMS) correspondem exatamente a R\$ 353.946,00.

Acrescentar que se pode ver através do Registro de Apuração do ICMS e da Declaração e Apuração Mensal do ICMS, que tal valor foi devidamente submetido à tributação para apuração do valor devido, o qual pode ser consultado no arquivo "Pagamentos 2018":

Indaga, qual motivo a Fiscalização Estadual não se permitiu realizar a análise com base nos documentos apresentados, ao invés de criar subterfúgios que impedissem sua busca pela verdade material do recolhimento do ICMS pela ALPHA.

Pela documentação apresentada, afirma que não há qualquer dúvida de que tais operações foram devidamente submetidas à tributação e, por este motivo, os créditos tributários em exigência encontram-se extintos pelo pagamento, nos termos do art. 156, I, do CTN c/c art. 125, I, do CTN.

Diz que o mesmo acontece para a transportadora ALIANÇA. Nesse caso, a Fiscalização Estadual novamente recusou-se a perquirir a verdade material, na medida em que as Notas Fiscais registradas não possuiriam chave de identificação:

Com relação a ALIANÇA, diz que a Fiscalização Estadual ignorou completamente os documentos trazidos na Impugnação. Apesar de a transportadora não ter enviado o registro de suas operações e apuração do ICMS no exercício de 2018, por alegar sigilo fiscal, constatou que todas as operações elencadas no Auto de Infração nº 1088800020/22-6 e que a envolviam haviam sido submetidas à tributação.

Não à toa, a ALIANÇA emitiu a anexa declaração, com documentos comprobatórios (Doc. 08 da Impugnação), confirmando que todas as operações por ela praticadas objeto do Auto de Infração já foram submetidas à tributação do ICMS-ST.

Dentre esses anexos comprobatórios foi inserido o "Anexo I - Relação de CTEs", que contém todos os Conhecimentos de Transportes emitidos pela transportadora e objetos do Auto da cobrança. Todos esses documentos fiscais possuem a indicação da chave do CT-e.

Nessa planilha também constam informações como data de emissão, remetente, valores da base de cálculo e do ICMS destacado, ou seja, todas as informações necessárias para que a Fiscalização confirmasse as alegações da Impugnante.

Entende que não faltaram meios para a Fiscalização Estadual perquirir a verdade material das operações envolvendo a presente questão, o que infelizmente jamais foi feito.

Diante das provas apresentadas, afirma que é possível que a verificação da extinção desses débitos e do correspondente direito ao crédito seja reconhecido pelo próprio CONSEF, diante das negativas da Fiscalização Estadual de buscar sua função precípua.

Pelo exposto, afirma que a diligência fiscal somente corrobora o argumento de nulidade do Auto de Infração com base no art. 142, do CTN, na medida em que a Fiscalização Estadual jamais buscou a verificação do pagamento do ICMS-ST que deixou de ser retido na qualidade de "contribuinte substituto" junto às transportadoras que prestaram serviços, que nada mais são do que o "contribuinte de fato", em relação ao imposto incidente sobre as mesmas operações.

Afirma que ao ser instada a realizar a devida investigação, a Fiscalização Estadual recusou-se a observar o princípio norteador do processo administrativo, de perquirir a verdade material das operações subjacentes à exigência fiscal.

Por esses motivos, entende que a diligência fiscal não trouxe fundamentos para a manutenção do Auto de Infração, mas, na realidade, corroborou os argumentos trazidos na Impugnação, quando não deixou de enfrentá-los por completo.

Por todo o exposto, informa que confia ter demonstrado que a diligência fiscal não trouxe elementos que possam auxiliar em eventual julgamento de procedência do Auto de Infração, motivo pelo qual reitera os pedidos constantes na Impugnação apresentada.

Preliminarmente, promover a reunião dos Processos Administrativos relacionados aos Autos de Infração nºs 108880.0020/22-6 e 108880.0019/22-8, de modo a evitar a prolação de decisões conflitantes e prestigiar o princípio da economicidade processual;

Ainda preliminarmente, reconhecer a nulidade do Auto de Infração, pelos argumentos demonstrados nos Tópicos 3.2. e 3.3. da Impugnação.

Quanto ao mérito, reconheça a total improcedência do Auto de Infração, sendo cancelados os débitos de ICMS e multa, considerando que já foram extintos pelo pagamento, nos termos do art. 156, I, do CTN.

Requer, também, a posterior juntada de procuração para regularização da representação processual.

Por fim, requer sejam todas as intimações relacionadas ao processo em epígrafe direcionadas ao estabelecimento do Impugnante, situado na Rua Nafta, nº 1281, Polo Petroquímico, Camaçari - BA, CEP 42.810-210.

Segunda Informação Fiscal foi prestada pela Autuante às fls. 447 a 455 do PAF. Faz uma síntese dos fatos e da manifestação apresentada pelo Defendente que apresentou o entendimento de que a diligência fiscal não trouxe fundamentos para a manutenção do Auto de Infração, mas, na realidade, corroborou os argumentos trazidos na Impugnação, quando não deixou de enfrentá-los por completo. A diligência fiscal não trouxe elementos que possam auxiliar em eventual

julgamento de procedência do Auto de Infração, motivo pelo qual reitera os pedidos constantes na Impugnação apresentada.

Sobre as alegações do Autuado, apresenta as informações a seguir.

Diz que o Auto de Infração em questão, de nº 108.880.0020/22-6, é composto de duas infrações. Na infração nº 1, conforme descrição, a empresa deixou de recolher, na qualidade sujeito passivo por substituição, o ICMS devido pela aquisição de serviços de transportes de empresas não inscritas no Estado na Bahia, no valor total de R\$ 877.593,12 (oitocentos setenta e sete mil, quinhentos noventa e três reais, doze centavos).

Diz que o Defendente não apresentou a comprovação dos recolhimentos no prazo regulamentar, sendo, portanto, o valor devido.

Registra que na infração nº 2, conforme descrição, a empresa deixou de recolher, na qualidade de sujeito passivo por substituição, na condição de tomador de serviços de transportes, de prestadores situados na Bahia, relativos às prestações sucessivas de transporte, no valor total de R\$ 1.142.072,88 (um milhão, cento e quarenta e dois mil, setenta e dois reais, oitenta e oito centavos), tendo sido informado que o Contribuinte deixou de ser retido pela Impugnante na qualidade de "contribuinte substituto" o ICMS ST Transportes, e conseqüentemente, não foi recolhido.

Sobre a pedido apresentado pelo Defendente para reunião de processos conexos - julgamento conjunto dos autos de infração 1088800020/22-6 e 1088800019/22-8, não concorda, esclarecendo que esta autuação trata da apuração de débitos do ICMS no período de 2018 a 2020, enquanto a cobrança veiculada pelo Auto de Infração 1088800019/22-8 cuida do aproveitamento indevido de crédito de ICMS, pelo mesmo motivo (ausência de recolhimento do ICMS, o que retira o direito ao creditamento), no período de 2018 a 2019 (compreendido naquele lançamento).

Com relação à infração 2, transcreve os arts. 8º, inciso V, 34, inciso III e 42 inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96.

Também informa que, durante a ação fiscal, foi solicitado à empresa autuada (eleita na legislação fiscal como sujeito passivo) os comprovantes de recolhimento do ICMS ST, na qualidade de responsável por substituição tributária, como sujeito passivo da obrigação tributária, não sendo apresentado qualquer comprovante do recolhimento do ICMS exigidos nas duas infrações.

Se a legislação determina ser o Autuado o sujeito passivo da obrigação, não pode o mesmo querer inverter a norma em vigor e exigir da fiscalização estadual de buscar junto às transportadoras que o imposto foi efetivamente recolhido.

Quanto aos documentos acostados pela empresa como sendo comprovantes do recolhimento do ICMS, afirma que não foram suficientes para identificar que o imposto foi devidamente recolhido.

Quanto ao questionamento de cobrança em duplicidade caracterizar enriquecimento ilícito do Estado da Bahia, informa que a situação em questão que levou à cobrança das duas infrações, se não forem acatadas, pode gerar prejuízo em duplicidade para o Estado, pois, não foram apresentados os comprovantes de recolhimento pelo sujeito passivo da obrigação, mas a contabilidade das empresas transportadoras como se essas tivessem recolhido o imposto de forma correta para os cofres públicos, o que não ficou comprovado; e ao mesmo tempo, permitir a utilização do crédito pelo tomador.

Com o objetivo de demonstrar que não há cobrança em duplicidade, exemplifica as duas infrações (falta de pagamento e crédito indevido), com as repercussões fiscais pós pagamento, em que fica evidenciado que permanece apenas o pagamento uma única vez:

Na infração por falta de recolhimento: Com o pagamento do ICMS devido, a empresa tomadora do serviço poderá se creditar do valor pago, sendo 100% do imposto destacado, quer seja por conta corrente ou crédito presumido.



Neste caso, nem o Estado e nem os contribuintes têm qualquer ganho, mas apenas a obrigação tributária cumprida, e, conseqüentemente, tendo o tomador direito ao crédito decorrente do pagamento do ICMS devido por falta de retenção e recolhimento.

Na infração por crédito indevido: Com o pagamento do ICMS devido, a empresa tomadora do serviço não poderá se creditar do valor pago, por ter utilizado o crédito com o pagamento da infração anterior, pela falta de recolhimento do ICMS na aquisição de serviços de transportes, ou seja, não há enriquecimento do Estado, mas o recolhimento do débito que deixou de ser pago.

Neste caso, não existe qualquer ganho nem para o Estado e nem para o contribuinte, pois só houve o cumprimento da obrigação tributária, permanecendo apenas a multa por utilização de crédito antecipado, conforme previsto na legislação do ICMS.

Quanto ao questionamento de que os pagamentos foram feitos pelas transportadoras e, dessa forma, foram pagos em duplicidade, informa que existem meios legais, se devidamente comprovados esses pagamentos indevidos, ou seja, o direito à restituição.

Reitera que, não identificou as comprovações dos pagamentos dos débitos em questão, razão pela qual mantém a cobrança.

Diante de todo o exposto, mantém as informações constantes às fls. 254/424 do presente PAF, ressaltando que ao contrário do que afirma o Autuado em sua manifestação, de que a Auditora Fiscal não quis perquirir a verdade, assegura que aplicou a lei vigente e não acatou os pagamentos pelas transportadoras por não encontrar as devidas comprovações que pudessem sanar as irregularidades apresentadas.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Caio de Almeida Manhães – OAB/RJ 179.986.

## **VOTO**

O Defendente ressaltou que a presente autuação diz respeito a apuração de débitos do ICMS no período de 2018 a 2020, enquanto a cobrança veiculada pelo Auto de Infração 108880.0019/22-8 (Doc. 05) trata de aproveitamento indevido de créditos do referido imposto, pelo mesmo motivo (ausência de recolhimento do ICMS, o que retira o direito ao creditamento), no período de 2018 a 2019 (compreendido naquele lançamento).

Disse que a consulta aos anexos dos lançamentos fiscais demonstra que todas as operações que compõem a base de cálculo do Auto de Infração 108880.0019/22-8 também foram elencadas neste Auto de Infração 108880.0020/22-6.

De forma a privilegiar o princípio da economicidade processual e, principalmente, evitar decisões conflitantes sobre temas interdependentes, requereu a reunião dos Processos Administrativos relacionados aos Autos de Infração nºs 108880.0020/22-6 e 108880.0019/22-8.

Sobre esse pedido de apreciação deste processo junto com o outro PAF do mesmo autuado, observo que a Conexão de processos não tem previsão no RPAF/BA, por isso não pode ser acatado.

Vale destacar que a decisão de uma Junta de Julgamento Fiscal não vincula apreciação a ser exarada por outra junta, as comprovações devem ser analisadas no contexto de cada processo, e por se tratar de decisão de 1º instância, poderá ser reformada ou confirmada quando de sua apreciação por uma das Câmaras do CONSEF.

O Defendente apresentou o entendimento de que, ao mesmo tempo em que a Fiscalização Estadual exige o pagamento do ICMS-ST, também glosa os créditos que foram aproveitados, sob a justificativa de ausência de recolhimento do ICMS-ST incidente sobre as mesmas operações.

Essa alegação defensiva deve ser apreciada quando do julgamento do mérito do Auto de Infração relativo à utilização de crédito indevido, AI 108880.0019/22-8.

Constata-se que a decisão referente ao AI 108880.0019/22-8 não implica repercussão com o presente PAF, e o próprio Defendente apresentou o entendimento de que, independentemente do desfecho do presente lançamento fiscal, os débitos constituídos no Auto de Infração nº 108880.0019/22-8 serão cancelados.

O Autuado afirmou que está comprovado com os documentos anexos que os débitos objeto da presente cobrança já foram extintos pelo pagamento, nos termos do art. 156, I, do CTN, o qual foi efetuado diretamente pelas transportadoras que contratou, motivo único e exclusivo porque a Fiscalização Estadual identificou a ausência de retenção. Requereu a nulidade do lançamento, alegando ausência de verificação do recolhimento do ICMS-ST, imposto estadual já submetido à tributação pelas transportadoras.

Argumentos defensivos relacionados aos fatos apurados pela Fiscalização, cálculo do imposto exigido, percentual de multa aplicada e valores recolhidos não considerados no levantamento fiscal são analisados quando da apreciação do mérito da autuação fiscal, considerando que tais fatos não implicam nulidade do lançamento. Portanto, o argumento do Autuado referente à ausência de verificação do ICMS ST recolhido pelas transportadoras, trata-se de avaliação do mérito da autuação e como tal será analisado oportunamente neste voto.

Observe que não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em relação a todos Autos de Infração lavrados, inexistindo previsão regulamentar para reunião dos processos, requerida pelo Defendente.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, considerando que o PAF está revestido das formalidades legais, a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com o direito aplicável, foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua impugnação, o imposto e sua base de cálculo foram apurados consoante o levantamento acostado aos autos, que é de fácil entendimento quanto ao método de cálculo do imposto exigido, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, “a”, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao Autuado, não se verificou dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pela Autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação. Nas Informações Fiscais, foram enfrentadas todas as alegações defensivas e foi dado conhecimento ao contribuinte, que se manifestou sobre os argumentos da Autuante.

Quanto ao mérito, as infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam da falta de retenção do ICMS e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens.

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS por retenção, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, nos meses de janeiro a dezembro de 2018; janeiro, março, abril, julho a novembro de 2019; janeiro a março, maio a novembro de 2020.

Infração 02: Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro a dezembro de 2018.

A legislação tributária aplicável, nos casos de prestações de serviço de transporte, atribui ao tomador dos serviços a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido, ficando expressamente excluída a responsabilidade do contribuinte substituído.

Conforme estabelece o artigo 6º da Lei Complementar 87/96, “a Lei Estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário”.

Neste caso, a responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto, e a atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado (§§ 1º e 2º do mencionado art. 6º).

Foi com base na autorização acima mencionada que o Estado da Bahia, através da Lei nº 7.014/96, no art. 8º, V, atribuiu ao contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados.

Por outro lado, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto 13.780/2012, trata dessa matéria no CAPÍTULO XIII - DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Não há como prosperar o argumento defensivo, segundo o qual os alegados recolhimentos efetuados pelas transportadoras extinguiriam o crédito tributário, pois a legislação tributária aplicável ao caso (art. 8º, V da Lei 7.014/96 c/c art. 298 do RICMS-BA/2012), atribui ao tomador dos serviços a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido. A Autuante, com base na análise dos documentos e comprovações apresentadas pelo Impugnante, constatou a configuração da falta de recolhimento do imposto, conforme apurado em seu levantamento fiscal, restando caracterizado que era de conhecimento do Defendente a sua obrigação tributária.

É relevante salientar que os dispositivos da legislação tributária aplicáveis ao caso, excluem a responsabilidade do contribuinte substituído. Essa exclusão de responsabilidade justifica um possível pedido de restituição, por parte dos contribuintes substituídos, do imposto que venham a recolher no lugar do substituto tributário.

Por outro lado, na presente situação não existe nem responsabilidade solidária, nem, tampouco, responsabilidade supletiva, uma vez que, diante da legislação posta, e de forma expressa, as transportadoras não fazem parte do polo passivo da tributação, não podendo o Estado (agente ativo da relação tributária) tomar qualquer iniciativa visando buscar a sua receita já que deles não pode exigir, por inexistência de força legal.

O Defendente alegou que o fato gerador do imposto exigido pela presente cobrança é praticado pelas transportadoras, as quais emitem os respectivos Conhecimentos de Transporte (CT-e) e, no decorrer de suas operações, submeteram os serviços de transporte prestados à tributação do ICMS, com o devido destaque do imposto estadual nos CT-e.

Disse que não lhe restou alternativa de que deixar de promover a retenção exigida pela Fiscalização Estadual, sob pena de bitributação sobre o mesmo signo presuntivo de riqueza (a prestação de serviços de transporte) e o consequente enriquecimento indevido do Estado da Bahia.



Afirmou que a Transportadora Alpha encaminhou toda sua apuração do exercício de 2018 (Livros de Entrada e Saída, comprovantes de pagamento e Registro de Apuração do ICMS e de Declaração e Apuração Mensal do ICMS), sendo possível confirmar que todas as operações objeto do Auto de Infração foram submetidas à tributação por esta transportadora.

Informou que apesar de a Transportadora Aliança não ter enviado o registro de suas operações e apuração do ICMS no exercício de 2018, por alegar sigilo fiscal, constatou que todas as operações elencadas no Auto de Infração haviam sido submetidas à tributação. A ALIANÇA emitiu declaração (Doc. 08 da Impugnação), confirmando que todas as operações por ela praticadas objeto do Auto de Infração já foram submetidas à tributação do ICMS-ST.

Com relação à Transportadora HG, informou que não conseguiu estabelecer contato que permitisse o levantamento dos documentos que demonstram que as respectivas operações praticadas pela referida Transportadora foram submetidas à tributação do ICMS-ST, na medida em que a empresa se encontra com situação cadastral “não habilitado” (Doc.09).

Sobre a alegação defensiva de que a Fiscalização deveria perquirir as empresas transportadoras com relação ao pagamento do imposto, transferindo uma responsabilidade que legalmente é sua (recolhimento do imposto) para o fisco (fiscalizar as transportadoras), a Autuante ressaltou que tal procedimento representa desobediência à lei.

Entretanto, com o objetivo de instruir o presente processo e ao mesmo tempo apresentar considerações a respeito da decisão do Estado em eleger o tomador do serviço como o sujeito passivo por substituição, disse que realizou verificações nos arquivos eletrônicos enviados à SEFAZ pelas empresas ALPHA, ALIANÇA e Transportadora HG Ltda. para verificação.

Na Informação Fiscal, a Autuante analisou os lançamentos nas escritas fiscais das transportadoras indicadas pelo Defendente, considerando que em se tratando de arquivos eletrônicos, a Fiscalização utiliza a base de dados constantes nesta SEFAZ.

A Autuante informou que não identificou as comprovações dos pagamentos dos débitos em questão. Com o objetivo de instruir o presente processo realizou diligência nesta SEFAZ, solicitando as EFDs das empresas ALPHA, ALIANÇA e Transportadora HG Ltda. para verificação.

Analisando os arquivos existentes, documentos e DMAs, apresentou as seguintes informações:

1. ALPHA apurava o ICMS fazendo o cotejamento entre débitos e créditos até o exercício de 2018, o que seria necessário neste caso fiscalizar a empresa para verificação dos créditos utilizados;
2. Ainda, com relação à Transportadora ALPHA, identificou que a partir de 2019 passou a apurar o ICMS utilizando o crédito presumido de 20% com a exclusão dos CT-es tendo como tomador a KNAUF, conforme DMAs.
3. ALIANÇA apura o ICMS pelos débitos e créditos, mas nas saídas existem registros sem débitos, amparados por Ajuste SINIEF, bem como créditos sem a chave de identificação dos documentos escriturados, sendo necessária uma fiscalização para validação dos registros.
4. Sobre a ALIANÇA, informou que em 2018, não tem como verificar sem solicitar a documentação ao contribuinte, pois existem Conhecimentos escriturados na entrada sem a chave de identificação, não foi possível identificar créditos utilizados, pois a empresa contrata também serviço de transporte, além das saídas sem tributação que devem ser objeto de verificação.
5. A Transportadora HG Ltda. só apresentou escriturada a EFD do mês de DEZ/ 2018, com uma pequena movimentação, conforme DMA's.

A partir dessas informações, entendo que os alegados pagamentos realizados pelas transportadoras não podem ser aproveitados para abatimento do valor ora exigido, e com base no art. 165, II c/c art. 168 do CTN, podem tais contribuintes exercerem o seu direito de pleitear a

restituição do indébito na forma prescrita pela legislação em vigor, observando que direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos.

Neste caso, entendo que o Fisco não tem a obrigação de buscar elementos de provas junto a terceiros. A responsabilização imposta pela substituição tributária tem exatamente o objetivo de concentrar a arrecadação e a fiscalização, de forma que o foco de atuação do fisco se restrinja a um número pequeno de contribuintes, proporcionando fiscalizações e controle mais efetivos. Atender ao pedido do defendente para intimar e/ou fiscalizar cada uma das empresas transportadoras é atentar contra a própria essência legislativa, que tem por fim, evitar exatamente o que o impugnante pede: que o fisco busque documentos nas empresas que prestaram serviço ao defendente, dificultando ou até mesmo impossibilitando a apuração do imposto devido.

Acato os demonstrativos elaborados pela autuante, haja vista que ficou configurada a responsabilidade do defendente pelo lançamento e recolhimento do ICMS nas prestações de serviço de transporte, e não foram apresentados documentos suficientes para comprovar o efetivo recolhimento do imposto para o Estado da Bahia, conforme alegado pelo Autuado. Dessa forma, fica mantida a exigência fiscal.

Quanto à multa aplicada no presente Auto de Infração, observo que é legalmente prevista para as irregularidades apuradas, e essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar reduzir ou cancelar multa decorrente de obrigação tributária e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Por fim, o Defendente requer sejam todas as intimações relacionadas ao processo em epígrafe direcionadas ao seu estabelecimento.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 108880.0020/22-6, lavrado contra **KNAUF DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.019.666,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2024

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA