

PROCESSO	- A. I. N° 281401.0128//21-4
RECORRENTE	- BRAZUL TRANSPORTE DE VEÍCULOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0095-04/24-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 18.06.2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0108-11/25-VD

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Percebe-se 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. Conclui-se através de comprovação que não há qualquer dúvida de que a isenção de ICMS em questão se aplica aos serviços de transporte de cargas cujos tomadores do serviço sejam contribuintes do ICMS. Resta claro que, quando o TOMADOR do serviço de transporte for contribuinte do ICMS, temos que essa operação será ISENTA, entretanto, quando o mesmo for CONSUMIDOR FINAL, a operação será tributada normalmente, conforme jurisprudência que dar respaldo através do Parecer nº 887/2020 da DITRI que deixou claro *“a isenção se aplica às prestações internas de serviços de transporte que sejam destinadas a contribuinte do imposto, ou seja, que tenham sido contratadas por contribuinte, independentemente da condição do destinatário das mercadorias”*, além da redação anterior ao Decreto nº 19.274/19, no qual já tinha a isenção aplicada para todas as prestações internas de serviços de transporte de carga, indiscriminadamente. Como também o próprio legislador se incumbiu de alterar o regulamento do ICMS, através do Decreto nº 23.248, de 26/11/24, com efeitos a partir de 01/01/25, e foi além, delimitou a isenção para os tomadores do serviço de transporte que apura o ICMS através do conta corrente fiscal. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/12/2021, para exigir ICMS no valor de R\$ 227.142,09, acrescido da multa de 60% prevista no Art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, tendo em vista a apuração da seguinte infração: **Infração 01 - 002.007.001 - Deixou de recolher O ICMS no prazo regulamentar, referente a Prestação de Serviço de Transporte, devidamente escriturados nos livros fiscais próprios.**

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 53 a 62. O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 127 a 129. 4ª JJF decidiu pela conversão do processo à INFRAZ DE ORIGEM,

no sentido de que o autuante tomasse as seguintes providências:

- a) se pronunciasse em relação ao argumento defensivo relacionado no item (iii) acima;
- b) intimasse o autuado a apresentar demonstrativo indicando todas as operações enquadradas no item (ii), totalizando mensalmente os valores do ICMS ora exigido;
- c) caso fosse apresentado o solicitado no tópico acima efetuasse as devidas averiguações atestando a veracidade das informações ali contidas.

O autuante às fls. 137 a 140 destaca pontos solicitados na diligência. O autuante à fl. 224 se manifesta afirmando que o impugnante não trouxe nenhum fato novo e reitera as informações anteriormente prestadas que considera suficientes para o bom entendimento do trabalho por ele desenvolvido, e, se coloca à disposição para quaisquer esclarecimentos, porventura existentes.

A JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

O presente Auto de infração lavrado em lavrado em 30/12/2021, diz respeito ao cometimento da seguinte infração: Deixou de recolher O ICMS no prazo regulamentar, referente a Prestação de Serviço de Transporte, devidamente escriturados nos livros fiscais próprios.

De inicio destaco que ao final da peça defensiva foi arguida a nulidade no lançamento, sem a apresentação dos seus motivos, entretanto, observo que a acusação está posta de maneira clara, sendo possível identificar os fatos que ensejaram a autuação; o sujeito passivo; a base de cálculo; a alíquota aplicada; o montante do débito. O enquadramento legal da infração e respectiva penalidade foram feitos em conformidade com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, razão pela qual não acolho o pedido de nulidade do Auto de Infração.

No mérito, o sujeito passivo questiona o lançamento fincado em três argumentos:

- (i) *ISENÇÃO DE ICMS PARA AS PRESTAÇÕES DE CFOP 5352 E 5359, sob o argumento de que foram contratadas pela empresa Ford Motor Company Brasil LTDA, empresa inscrita como contribuinte do estado;*
- (ii) *NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS PARA AS PRESTAÇÕES DE CFOP 6352, por se referir a transporte de cargas para o exterior, indica por amostragem as operações relacionadas aos CT-es 189229, 189329 e 189345;*
- (iii) *IMPOSSIBILIDADE DE COBRAR DA IMPUGNANTE ICMS PARA PRESTAÇÃO de CFOP 6351 (CT-E 184126), tendo em vista que a mesma foi subcontratada, como consta no referido documento.*

Em relação ao primeiro argumento o autuado suscitou a isenção do ICMS, sob o entendimento de que as prestações realizadas foram destinadas a empresa Ford Motor Company Brasil LTDA, contribuinte do imposto, devendo ser aplicado o Art. 265, CXIII do RICMS/BA.

Da análise do demonstrativo que deu sustentação ao presente lançamento, fls. 08 a 16, observo que todas as operações com CFOP 5352 e 5359, apesar de terem sido contratadas pela empresa Ford Motor Company Brasil LTDA tiveram como destinatários das mercadorias pessoas físicas, ou jurídicas, não contribuintes do ICMS, não se enquadrando no disposto no Art. 265, CXIII do RICMS/BA, que 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)

Assim, da leitura da norma acima transcrita vejo que que a isenção somente se aplica quando o destinatário da carga for contribuinte do ICMS, o que não ocorreu em relação ao presente caso, pois como dito anteriormente todos os destinatários da carga não são contribuintes do ICMS, fato este não provado em contrário pelo autuado, não podendo ser acatada a argumentação defensiva relacionada ao item (i) acima.

A título de segundo argumento foi alegado que as prestações de CFOP 6352 se referem a transporte de cargas para o exterior, anexou a título de amostragem na peça defensiva os CT-es nºs 189229, 189329 e 189345, e em sua totalidade, às fls. 183 a 222, no momento em que tomou ciência do resultado da diligência requerida por este órgão julgador.

Assim é que examinando a documentação juntada aos autos tem-se que todas as operações CFOP 6352 tiveram como Remetente e tomador do serviço a empresa Ford Motor Company Brasil LTDA, IE nº 51852847, sendo que as mercadorias, no caso diversos modelos de veículos novos, saíram do estabelecimento da remetente (Ford Motor Company Brasil LTDA), localizado no município de Camaçari (BA) destinados à Ford Argentina S.A, estabelecida em Buenos Aires, cuja entrega ocorreu no TW Terminal de Vila Velha S.A, localizada no

município de Vila Velha – ES, para posterior remessa para o exterior.

Assim, entendo que os documentos carreados aos autos comprovam que a operação de saída da mercadoria se deu com o fim específico de exportação, cuja entrega ocorreu em um estabelecimento localizado no local do embarque, Espírito Santo, com essa finalidade (exportação).

O Art. 3º, inciso II da Lei nº 7.014/96 estabelece a não incidência do imposto estadual, nos seguintes termos:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

...

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias e serviços, observado o seguinte:

a) equipara-se às operações de que trata este inciso a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada à empresa comercial exportadora, inclusive trading, ou outro estabelecimento da mesma empresa;

b) o disposto neste artigo não se aplica às prestações de serviço de transporte de mercadorias vinculadas às operações previstas na alínea “a”;

Desta maneira, considero que o inciso II do Art. 3º da Lei nº 7.014/96 acima transcrito, se aplica ao presente caso, pois as operações objeto da autuação foram destinadas à exportação, alcançando, com isso, as prestações de serviços de transportes vinculadas às operações de exportação.

Portanto, devem ser excluídos os valores relacionados a ditas operações, ocorridos nos meses de janeiro e fevereiro de 2021, nos valores de R\$ 48.451,93 e R\$ 32.121,34, respectivamente, conforme demonstrativo analítico elaborado pelo fiscal autuante, em atendimento a diligência requerida por este órgão julgador.

No que se refere ao terceiro argumento de que o CT-e nº 184124 representa uma subcontratação, sendo que a realização do transporte de fato ocorreu através da GNC Impor Comercio de Veículos Ltda., conforme CT-e 345532, entendo assistir razão ao defensor, conforme averiguações efetuadas pelo próprio autuante que confirmou o quanto alegado e conclui que: “a responsabilidade pelo pagamento do imposto fica atribuída à transportadora contratante, de acordo com o Art. 441, parágrafos 2º, 3º e 4º do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 13.780/2002.

Consequentemente deve ser excluído no mês de outubro de 2020 o valor de R\$ 296,54, relativa ao CT-e de nº. 184.126.

Dessa forma, feitas as devidas exclusões, referentes aos meses outubro de 2020, janeiro e fevereiro de 2021, remanesce o valor de R\$ 146.072,28, conforme a seguir demonstrado:

Data Ocorr.	A. Infração	Exclusão	Vlr. Julgado
31/01/2020	9.463,33	-	9.463,33
29/02/2020	12.661,17	-	12.661,17
31/03/2020	8.078,18	-	8.078,18
30/04/2020	2.587,28	-	2.587,28
31/05/2020	1.468,13	-	1.468,13
30/06/2020	2.708,29	-	2.708,29
31/07/2020	4.866,58	-	4.866,58
31/08/2020	7.930,83	-	7.930,83
30/09/2020	9.053,73	-	9.053,73
31/10/2020	11.188,34	296,54	10.891,80
30/11/2020	11.622,56	-	11.622,56
31/12/2020	11.784,22	-	11.784,22
31/01/2021	100.656,89	48.651,93	52.004,96
28/02/2021	33.072,56	32.121,34	951,22
Totais	227.142,09	81.069,81	146.072,28

No que tange à arguição de desproporcionalidade, do caráter confiscatório e de constitucionalidade da multa, saliento que a multa aplicada, encontra-se prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador administrativo a apreciação de questões relacionadas à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF-BA.

Quanto ao pedido de dispensa da multa de 60%, cumpre observar que, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, este Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para tal apreciação.

O representante apresentou Recurso Voluntário às fls. 252/63. Inicialmente, relata quanto à tempestividade da peça, faz uma síntese da autuação e da impugnação, e passou a argumentar sobre as razões recursais.

A ISENÇÃO DE ICMS PARA AS PRESTAÇÕES DE CFOP 5352 E 5359: IMPERATIVIDADE DA INTERPRETAÇÃO LITERAL

Inicialmente, reproduz o art. 265, inciso CXIII do RICMS/BA, no qual a fiscalização alega que seria aplicável apenas quando o destinatário da carga fosse contribuinte do imposto, o que não teria ocorrido no presente caso, pois os destinatários seriam pessoas físicas.

Reporta que, se a isenção se aplicasse apenas aos casos em que as cargas fossem destinadas a contribuintes do ICMS, ao invés de empregar o adjetivo “destinadas”, no plural, o RICMS/BA teria utilizado a palavra “destinada”, no singular, pois assim as prestações internas de serviços de transporte de carga destinada a contribuinte do ICMS seriam isentas. A redação seria “*são isentas as prestações internas de serviços de transporte de carga destinada a contribuinte do ICMS*”.

Diz que, para prevalecer o raciocínio da r. Decisão recorrida, o RICMS teria que ter adotado a expressão “carga destinada” e jamais “carga destinadas”. Como foi empregada a palavra “destinadas”, a gramática da língua portuguesa exige a concordância dessa palavra, que está no plural e no feminino, com um substantivo também no plural e no feminino que se pretende adjetivar.

Salienta que, apenas pode-se falar de **prestações destinadas**, o que significa que apenas os destinatários das prestações do serviço de transporte são relevantes, sendo que a regra isentiva, tem a interpretação literal é medida que se impõe, por força do art. 111 do CTN. Cita jurista Hugo de Brito Machado, reproduz a jurisprudência pacífica do Colendo STJ (*REsp n. 1.462.709/RS, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 3/3/2016, DJe de 24/5/2016*). Ressalta que JJF não interpretou literalmente o art. 265, inciso CXIII, do RICMS/BA, pois criou um requisito não previsto no dispositivo, ao considerar que os destinatários das mercadorias seriam relevantes.

Reporta que caso tivesse prevalecido a interpretação literal, a isenção teria sido reconhecida, pois a própria r. decisão reconheceu que todas as prestações de CFOP 5352 e 5359, que dizem respeito a transporte de carga dentro do Estado da Bahia, como exemplificam os CTes nºs 173505, 174217, 174277, 178339, 182390, 186493, 186694, 188534 e 189217 juntado aos autos com a impugnação administrativa, foram contratadas pela empresa FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.

TOMADOR DO SERVIÇO FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA
ENDERECO AVENIDA HENRY FORD,2000 - COPEC
CNPJ/CPF 03.470.727/0016-07
INSCRIÇÃO ESTADUAL 51852847

Discorre que a inscrição da FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA. se encontra ativa, conforme atesta o extrato da Consulta Pública ao Cadastro da Bahia juntado aos autos com a impugnação administrativa. Não obstante a ausência de manifestação do Estado da Bahia em relação à matéria discutida, outros entes têm se posicionado no sentido de que o destinatário da prestação do serviço de transporte é o tomador, a exemplo do Estado de São Paulo (*SEFAZ/SP - Resposta à Consulta Tributária 26111/2022, de 22 de dezembro de 2022. Publicada no Diário Eletrônico em 26/12/2022; SEFAZ/SP - Resposta à Consulta Tributária 16571/2017, de 06 de novembro de 2017. Disponibilizado no site da SEFAZ em 30/01/2018*). Ou seja, o tomador é o destinatário do serviço de transporte, isso é, do serviço considerado, independentemente do destinatário do bem transportado – trajeto físico, objeto do contrato.

Assinala que, como as prestações realizadas pela Recorrente para a empresa FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA. foram destinadas a empresa contribuinte do imposto, aplica-se a isenção de ICMS prevista no art. 265, CXIII do RICMS/BA.

Pede pela consideração da isenção prevista, sendo que todas as cobranças referentes a prestações de CFOP 5352 e 5359 devem ser canceladas, pois todas elas foram contratadas por contribuinte inscrito no Estado da Bahia.

O CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA E A ATRIBUIÇÃO DE AFASTAR A APLICAÇÃO DE NORMA INCONSTITUCIONAL

Disse que a Administração Pública tem o dever de fazer valer as normas da Constituição da República de 1988, não podendo se furtar a essa atribuição. Cita palavras de Paulo César Conrado (*CONRADO, Paulo César. Controle de Constitucionalidade pelos Tribunais Administrativos. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 196*), pois discorre que o controle da constitucionalidade das leis, baseado no

princípio da supremacia da Constituição, implica colocar a Carta Magna acima de todas as outras manifestações do Direito, as quais, ou são com ela compatíveis ou nenhum efeito devem produzir.

Fala que a cláusula pétrea da garantia do contraditório implica em permitir que sejam suscitadas também no processo administrativo questões de constitucionalidade das normas sob discussão. Obviamente, essas questões devem ser analisadas e julgadas, deixando de aplicar norma inconstitucional, se for o caso. Cita afirmação de Dalton Luiz Dallazem (*DALLAZEM, Dalton Luiz. O princípio da ampla defesa e a “competência” dos tribunais administrativos para apreciarem matéria constitucional. Revista dos Tribunais: Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política, São Paulo, n. 23, p. 118-127, abr./jun. 1998. p. 127*), lição de Marçal Justen Filho (*JUSTEN FILHO, Marçal. Ampla defesa e conhecimento de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade no processo administrativo. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, v. 25, p. 68-79, out. 1997. p. 77*), dizendo que, na remota hipótese de ser mantida a cobrança referente às prestações de CFOP 5352 e 5359, a multa que equivale a 60% (quarenta por cento) do imposto exigido deve ser afastada, pois se mostra claramente confiscatória.

Reitera que a Constituição da República (art. 150, inciso IV) veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a utilização de tributos com caráter confiscatório. Embora a norma não tenha fixado limite objetivo ao que seria o “efeito de confisco”, pode-se dizer que o legislador constituinte quis permitir a aferição, no caso concreto, sobre a natureza confiscatória de determinada exação tributária. Cita Leonardo de Almeida Freitas (*FREITAS, Leonardo e Silva de Almeida. Da Estendabilidade do Princípio do Não-Confisco às Multas Tributárias Pecuniárias. In: Revista Tributária e das Finanças Públicas, São Paulo, ano 12, n. 54, 2004, p. 216*)

Assinala que a exação fiscal que não respeitar a capacidade contributiva, ou seja, que se estender para além das condições que o contribuinte pode suportar sem que coloque em risco seu patrimônio, é notoriamente confiscatória. Acrescenta que a vedação constitucional ao confisco exterioriza o interesse da República em proteger a propriedade privada contra quaisquer investidas do Estado, especialmente quando disfarçados sob a capa da falsa legalidade. Dessa forma, não se pode olvidar da plena aplicabilidade do Princípio do Não-Confisco às sanções tributárias pecuniárias, uma vez que, não só os tributos, mas também as penalidades aplicadas em decorrência deles, têm potencial para agredir significativamente o patrimônio do contribuinte.

Colaciona julgados dos Tribunais Superiores assentaram o entendimento de que o Estado deve limitar a imposição de ônus fiscais para não comprometer a propriedade do contribuinte, confiscando-a a título de tributação, e que tais limites se estenderiam às multas tributárias – ainda que não possuam natureza de tributo. Cita lição de Sampaio Dória (*DÓRIA, Sampaio. Direito Constitucional Tributário e Due Process of Law. 2.ª ed. Forense: Rio de Janeiro, 1986, p.195; _____, p. 201*), como também julgados dos Tribunais (*ADI 551, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 24/10/2002, DJ 14-02-2003 PP-00058 EMENT VOL-02098-01 PP-00039; TRF4, AC 2003.70.00.080745-2, SEGUNDA TURMA, Relator DIRCEU DE ALMEIDA SOARES, DJ 18/01/2006*) que têm adotado o entendimento de que a verificação da natureza confiscatória de determinada sanção pecuniária deve se dar comparativamente ao tributo em virtude do qual foi imposta, sujeitando-se à exclusão ou redução, conforme o caso. Frequentemente, o Poder Judiciário determina a adequação de multas punitivas aos ditames constitucionais.

Destaca que a penalidade cominada à Recorrente pela Fiscalização do Estado da Bahia se revela nitidamente confiscatória, pois corresponde a 60% do valor do imposto. Ora, não há dúvida de que o valor da multa é exorbitante, pois evidente a onerosidade excessiva em decorrência da falta de proporcionalidade entre a infração supostamente cometida e a penalidade.

Reafirma ser imperiosa a extinção da multa imposta à Recorrente, vez que possui nítida natureza confiscatória, infringindo, portanto, o art. 150, IV da CF.

Finaliza, requer a reforma do r. acórdão recorrido, para que seja integralmente anulado o Auto de Infração, uma vez que a isenção de ICMS prevista no art. 265, CXIII do RICMS/BA, deve ser interpretada literalmente, por força do art. 111, II do CTN. Subsidiariamente, pugna pela reforma do r. acórdão recorrido para que seja anulada a multa aplicada eis que confiscatória, ou ainda que haja sua adequação seguindo os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e do não

confisco previstos na CF/88.

Compareceu(ram) o(as) representante(s) legal(is) da recorrida, Drª Victoria Nascimento Portela – OAB/MG 233831.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado para exigir crédito tributário no valor de R\$ 227.142,09, em razão de uma única infração, cuja irregularidade supostamente cometida foi assim descrita: “*Deixou de recolher O ICMS no prazo regulamentar, referente a Prestação de Serviço de Transporte, devidamente escriturados nos livros fiscais próprios*”.

Não havendo nulidades suscitadas vamos diretamente ao mérito, a recorrente inconformada com a decisão de primeira instância, interpõe o Recurso Voluntário alegando que o art. 265, inciso CXIII do RICMS/BA, que a fiscalização atesta que apenas seria aplicável quando o destinatário da carga fosse contribuinte do imposto, e que não foi o que teria ocorrido no presente caso, pois os destinatários das mercadorias seriam pessoas físicas, não tem fundamento.

Arguiu que, se a isenção se aplicasse apenas aos casos em que as cargas fossem destinadas a contribuintes do ICMS, ao invés de empregar o adjetivo “destinadas”, no plural, o RICMS/BA teria utilizado a palavra “destinada”, no singular, pois assim as prestações internas de serviços de transporte de carga destinada a contribuinte do ICMS seriam isentas. A redação seria “*são isentas as prestações internas de serviços de transporte de carga destinada a contribuinte do ICMS*”.

Diante do cenário, observa-se que a lide consiste na interpretação do Art. 265, CXIII do RICMS/BA, com efeitos a partir de 01/11/2019 até 31/12/2024, sendo que os fatos geradores são de 01/2020 a 02/2021, 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). (grifos acrescidos)

Vejamos o que diz o Convênio ICMS 04/04 na 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 nossos).”

Da leitura acima podemos perceber 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, com estes argumentos conclui-se que não há qualquer dúvida de que a isenção de ICMS em questão 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.

Dito isto, resta claro que, quando o TOMADOR do serviço de transporte for contribuinte do ICMS, temos que essa operação será ISENTE, entretanto, quando o mesmo for CONSUMIDOR FINAL, a operação será tributada normalmente.

Tal afirmação tem, inclusive, respaldo no Parecer nº 887/2020 emitido pela DITRI – Diretoria de Tributação, cujo trecho reproduzo:

“Com a alteração introduzida pelo Decreto nº 19.274, de 04/10/19, na redação do inciso CXIII do caput do art. 265 do RICMS/BA, a aplicabilidade da isenção do imposto nas prestações internas de serviços de transporte ficou assim disciplinada: “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).” Diante do exposto, e conforme se observa da leitura do dispositivo legal acima transrito, a isenção se aplica às prestações internas de serviços de transporte que sejam destinadas a contribuinte do imposto, ou seja, que tenham sido contratadas por contribuinte, independentemente da condição do destinatário das mercadorias. Dessa forma, se o tomador do serviço de transporte se caracteriza como contribuinte do ICMS, será aplicável a isenção prevista no art. 265, inciso CXIII, do RICMS/BA.”(grifos)

Curiosamente observe-se que na redação anterior ao Decreto 19.274/19, supracitado, a isenção era aplicada para todas as prestações internas de serviços de transporte de carga, indiscriminadamente.

Nota: A redação atual do inciso CXIII do *caput* do art. 265 foi dada pelo Decreto nº 19.274, de 04/10/19, DOE de 05/10/19, efeitos a partir de 01/11/19:

Redação anterior dada ao inciso CXIII tendo sido acrescentado ao *caput* do art. 265 pelo Decreto nº 18.801, de 20/12/18, DOE de 21/12/18, efeitos de 01/01/19 a 31/10/19:

“CXIII - as prestações internas de serviços de transporte de carga (Conv. ICMS 04/04).”

E mais, para sanar essas divergências na interpretação, o próprio legislador se incumbiu de alterar o regulamento do ICMS, através do Decreto nº 23.248, de 26/11/24, com efeitos a partir de 01/01/25, e foi além, delimitou a isenção para os tomadores do serviço de transporte que apura o ICMS através do conta corrente fiscal, ou seja, empresa que apura seu ICMS normal, dispondo da seguinte redação.

“CXIII - as prestações internas de serviços de transporte de carga que tenha como tomador do serviço contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado que apura o imposto pelo regime de conta corrente fiscal (Conv. ICMS 04/04) ”

Assim, como já tenho me posicionando, entendo que assiste razão a recorrente, conforme abaixo

ACÓRDÃO CJF Nº 0189-11/24-VD

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÕES INTERNAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES DE CARGA, DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTES. 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. Deferido o pedido de realização de diligência fiscal, sendo reduzido o crédito tributário original devido a exclusão daqueles enquadrados na condição de contribuintes do imposto, ficando 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 se enquadra na condição de contribuinte do ICMS e não quando o tomador do serviço. Não acolhidas as arguições de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO PARCIALMENTE. Decisão unânime

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado para tornar o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 281401.0128/21-4, lavrado contra **BRAZUL TRANSPORTE DE VEÍCULOS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS