

A. I. Nº - 207140.0011/24-7
AUTUADO - ASSA ABLOY BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - JAIR DA SILVA SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0132-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES ENQUADRADOS NO REGIME SUBSTITUIÇÃO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. a) Prestações interestaduais. b) Prestações intermunicipais. O Autuado não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infrações subsistentes. Preliminar de nulidade não acatada. Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2024, exige crédito tributário no valor de R\$ 1.450.778,99, acrescido da multa de 60%, em razão do cometimento das seguintes infrações.

Infração 01 - 007.009.003. Falta de retenção do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo à prestação de serviço de transportes interestaduais, nos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2021. Exigido o valor de R\$ 1.446.848,64. Demonstrativos às fls. 18 a 34 e CD à fl. 37. Trata-se de prestações internas contratadas pelo contribuinte realizadas por transportadoras não optantes pelo simples nacional e destinadas a não contribuintes;

Infração 02 - 007.009.003. Falta de retenção do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo à prestação de serviço de transportes intermunicipais, nos meses de janeiro de 2020 a dezembro de 2021. Exigido o valor de R\$ 3.930,34. Demonstrativos às fls. 18 a 34 e CD à fl. 37. Trata-se de contratações de serviços internos realizados por transportadoras não optantes pelo simples nacional destinadas a não contribuintes.

O Autuado apresenta impugnação, fls. 47 a 58, na forma a seguir sintetizada.

Afirma ser pessoa jurídica de direito privado localizada no município de Salvador/BA desde 1997, sendo filial de uma rede de empresas localizada no Brasil e no mundo, e tem como objeto empresarial principal o a fabricação de artigos de serralheria, exceto esquadrias (CNAE 25.42-0-00); de forma secundária, explora outras atividades. E está submetida ao regime normal de tributação.

Da verdade dos fatos

Registra que se trata de uma autuação fiscal descabida, por diversas razões:

1. primeiramente, foi implicada em duas infrações tributárias e apenas uma dessas foi descrita pela Autoridade Fiscal; a segunda infração simplesmente *não consta* no instrumento de autuação fiscal, o que, de plano, implica em total *cerceamento de defesa* e violação aos princípios do *contraditório*, *ampla defesa* e *devido processo legal*;
2. em segundo lugar, mas não menos importante, é imperioso consignar que boa parte dos ICMS-ST de Transportes foram recolhidos, porém em competências posteriores aos que forem escriturados no SPED-ICMS.

Da fundamentação jurídica:

Aduz a nulidade total da autuação fiscal por erro/incompletude na indicação do art. 298, do RICMS-BA/12; *cerceamento de defesa*, violação aos princípios do *contraditório*, *ampla defesa* e *devido processo legal* - vício material insanável

Observa que a Autoridade Fiscal alegou infringência ao art. 298, do RICMS-BA/12, que diz, *ipsis litteris*:

“Art. 298. São sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal, e desde que realizadas por:”

Afirma que se trata de um dispositivo legal genérico, que se especifica e individualiza através de seus incisos e alíneas (não mencionados).

Destaca que a simples menção ao art. 298, do RICMS-BA/12, sem mencionar seus incisos e alíneas, implica descrição de fatos errônea, incompleta - que, noutras palavras, implica em *cercamento de defesa* e violação aos princípios do *contraditório*, *ampla defesa* e *devido processo legal*.

Frisa que a indicação errônea da disposição legal infringida é um *vício material* que impõe a imediata anulação do lançamento tributário, conforme entendimento do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, instância colegiada de julgamento de processos no âmbito da Receita Federal do Brasil. Para além disso, representa violação ao art. 142, do CTN e à competência funcional de que é imbuída a Autoridade Fiscal.

Nulidade total da segunda infração por ausência de indicação dos fatos e dispositivo legal supostamente infringido

Destaca, no que tange a segunda infração, a Autoridade Fiscal apenas citou a infração, deixando o restante de suas informações “em branco” - o que também implica *cerceamento* do direito de defesa e violação aos princípios do *contraditório*, *ampla defesa* e *devido processo legal*.

Assinala se tratar de vício material insanável; o auto de infração foi lavrado sem a indicação da segunda infração (sem descrição dos fatos, base de cálculo, alíquota e disposição legal supostamente infringida - em total arrepio ao art. 142, do CTN); falha na identificação de todos os critérios da regra-matriz de incidência tributária, o que impede a subsunção da norma hipotética ao fato imponible.

Breves considerações a respeito dos vícios formais e materiais em Direito Tributário

Frisa que para o Direito Tributário, a questão de compreender e identificar se o vício é *formal* ou *material* tem particular relevância, porque o Código Tributário Nacional - CTN prolonga o prazo de decadência para constituição do crédito tributário que tenha sido cancelado por vício formal (art. 173, II).

Observa que o vício formal é aquele verificado de plano no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade jurídica representada (declarada) por meio deste ato. Trata-se de uma falha em elemento *extrínseco* do ato de Lançamento Tributário, um erro de “menor monta” - motivo pelo qual o seu reconhecimento devolve o prazo decadencial de constituição do crédito tributário à Fazenda Pública. À título de exemplo, são vícios *formais* nas autuações fiscais: a ausência de indicação de local, data e hora da lavratura do instrumento, a falta de assinatura da Autoridade Fiscal com a indicação de seu cargo ou função e número de matrícula - conforme art. 10, do Dec. Federal nº 70.235/1972.

Assinala que o vício material, por sua vez, diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, aos requisitos essenciais ao próprio Lançamento Tributário - conforme conceito delineado pelo art. 142, do CTN; macula o instrumento de autuação, ferindo-o de morte. Trata-se de uma falha de elemento *intrínseco* ao ato, que impede o surgimento da obrigação tributária. Neste caso, não há devolução do prazo decadencial de constituição do crédito tributário à Fazenda Pública.

Cita exemplos de vícios *materiais*: as faltas concernentes à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido e à identificação do sujeito passivo – requisitos exigidos pelo art. 142, do CTN.

Destaca que o *Lançamento Tributário* é o *ato administrativo* que visa à constituição do crédito tributário; e, tal como os demais atos administrativos, são compostos dos seguintes elementos/requisitos: *competência, forma, objeto, motivo e finalidade* – conforme entendimento da doutrina majoritária e disposição legal.

Observa que a Lei Federal nº 4.717/1965 (Lei da Ação Popular), ao tratar da anulação de atos lesivos ao patrimônio público, trouxe em seu bojo os elementos e as causas de nulidade dos atos administrativos, conceituando-os. Diz a respeito do *vício de forma*: “o *vício de forma* consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato” – (art. 2º, parágrafo único, “b”).

Diz que pela enumeração e configuração dos elementos que compõem o ato administrativo – trazidos pelo legislador no seio da supracitada lei – pode-se visualizar o que se distingue da *forma*; ou seja, o que não deve ser confundido com o aspecto *formal* do ato: a *competência*, o *objeto*, o *motivo* e a *finalidade*.

Menciona que em Direito Tributário, o vício que não se enquadrar no conceito de *vício formal* – trazido pela mencionada Lei Federal nº 4.717/1965 - diz respeito à essência/conteúdo da relação jurídico-tributária, inerente à atividade de Lançamento Tributário (art. 142, do CTN motivo pelo qual deve ser considerado *vício material* - o que fulmina a autuação fiscal sem devolução do prazo decadencial de lançamento do crédito tributário à Fazenda Pública.

Boa parte dos ICMS-ST de Transportes foram recolhidos, porém em competências posteriores aos que forem escriturados no SPED-ICMS

Informa que boa parte dos ICMS-ST de Transportes foram recolhidos, porém em competências posteriores aos que foram escriturados no SPED-ICMS, o que significa dizer que não houve supressão no recolhimento de tributos e tampouco prejuízos aos cofres públicos.

Protesta provar o alegado através de todos os meios de prova admitidos em Direito, principalmente a juntada de provas documentais.

Conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

O Autuante presta informação fiscal, às fls. 123 a 125.

Inicialmente diz que o Auto de Infração cuida da exigência do ICMS, no valor histórico de R\$ 1.450.778,99, acrescido da multa de 60% e dos acréscimos moratórios, referente à falta de recolhimento do ICMS por retenção, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais.

Observa que na primeira infração foram demonstrados os débitos relativos às prestações de serviços de transporte interestaduais. Na segunda, foram alocados os débitos referentes às prestações intermunicipais.

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE

Destaca que o patrono da Autuado requer a nulidade do feito com base nas seguintes alegações:

Diz que não teria havido a indicação de qual dos incisos do art. 298, do RICMS-BA/12 se enquadraria na qualidade de sujeito passivo (substituição tributária). Sustenta que a simples menção do art. 298, sem indicar os seus incisos e alíneas implicaria descrição errônea e incompleta.

Afirma que teria realizado os recolhimentos do ICMS-ST em competências posteriores que foram escriturados na EFD-ICMS.

Em relação à segunda infração, pondera que o Autuado diz que teria faltado o enquadramento legal e a descrição dos fatos.

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE

Observa que o Impugnante diz que não teria havido a indicação sobre qual dos incisos do art. 298, do RICMS-BA/12 se enquadraria na condição de sujeito passivo por substituição tributária.

Assevera que a descrição dos fatos é mais que suficiente para o contribuinte ter ciência da infração e os demonstrativos, que fazem parte do Auto de Infração, contém todas as prestações de serviços transporte tomados, com a data da ocorrência, base de cálculo, alíquota, ICMS, transportador, destinatários etc.

Registra que, com todas as informações que foram fornecidas ao contribuinte não há que se falar em desconhecimento da acusação fiscal e de cerceamento ao direito de defesa.

Portanto, assinala que deve ser afastada e refutada a arguição de nulidade.

DO MÉRITO

Declara, ao cuidar do mérito que o Auto de Infração trata da exigência do ICMS devido por substituição tributária em razão de contratações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte de cargas, com base no art. 298, do RICMS-BA/12.

Registra que o contribuinte não apresentou a comprovação dos recolhimentos do ICMS exigidos, portanto, a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas prestações de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais caracteriza a não observância de cumprimento da obrigação tributária principal.

Conclui opinando pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

O Autuado suscitou preliminarmente a nulidade da Infração 01, aduzindo que o enquadramento legal com a simples menção ao art. 298, do RICMS-BA/12, sem mencionar seus incisos e alíneas, implica em uma descrição de fatos errônea, incompleta - que, noutras palavras, implica cerceamento de defesa e violação aos princípios do contraditório, ampla defesa e devido processo legal.

Do exame dos elementos que compõem esse item da autuação, constato que não assiste razão ao Autuado, tendo em vista que, além de não apontar de forma incisiva o que, de fato, motivou sua incompreensão da acusação fiscal, constam dos autos a descrição clara e objetiva da irregularidade cometida, foi intimado, no início da fiscalização, fls. 10, 12, 14 e 16, a apresentar documentação de sua apuração do ICMS-Transporte e da apuração da Substituição Tributária, no período fiscalizado, recebeu cópias, fl. 39 e 39v, do demonstrativo de apuração e de débito discriminando a origem da exação individualizadamente por DT-e, portanto, inexistente motivação para sua alegação de cerceamento de Defesa.

Ademais, consta na descrição da infração que: *“Trata-se de prestações internas contratadas pelo contribuinte realizadas por transportadoras não optantes pelo simples nacional e destinadas a não contribuintes”*, portanto, não há que se falar em dificuldade de apreender a acusação fiscal pela ausência dos incisos no enquadramento legal da Infração 01, *in verbis*:

“Art. 298. São sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal, e desde que realizadas por:

I - transportador autônomo;

II - empresa transportadora não inscrita neste estado, ainda que optante pelo Simples Nacional;

III - empresa transportadora inscrita neste estado, exceto se optante pelo Simples Nacional.”

Assim, pelo expendido, resta ultrapassada a preliminar de nulidade atinente à Infração 01, por entender que não houve prejuízo ao Impugnante, no exercício de sua ampla defesa e, muito menos violação aos princípios do contraditório, ampla defesa e devido processo legal. Tanto é assim, que em suas razões de defesa sustentou que, *“boa parte dos ICMS-ST de Transportes foram recolhidos, porém em competências posteriores...”*

No que tange a preliminar de nulidade segunda infração, sob o fundamento de que a Autoridade Fiscal apenas citou a infração, deixando o restante de suas informações “em branco” - o que também implica cercamento do direito de defesa e violação aos princípios do contraditório, ampla defesa e devido processo legal. Depois de examinar os elementos que constituem esse item da autuação, precipuamente o Auto de Infração, fls. 01 a 05, os demonstrativos analítico e sintético, bem como a mídia CD, fl. 37, contendo essas peças, cujas cópias foram entregues ao Autuado via DT-e, fls. 35 e 36, constato que não deve prosperar a alegação defensiva, uma vez que, ao contrário do que alega, em sua própria impugnação acosta cópia do Auto de Infração, fls. 77 a 80, a qual figura claramente todos os elementos constitutivos da Infração 02, às fls. 78 e 79, inclusive o enquadramento legal.

Logo, resta indubitoso, não se verificar, de fato, a alegação defensiva, ante a inexistência de qualquer ofensa aos princípios do contraditório, ampla defesa e devido processo legal. Por isso rejeito a preliminar de nulidade atinente à Infração 02.

Ademais, consigno que ao compulsar todas as peças dos presentes autos, verifico, no que diz respeito aos aspectos formais do lançamento, que o presente Auto de Infração foi lavrado de acordo com o que dispõem o art. 39, do RPAF-BA/99 e o art. 142, do Código Tributário Nacional - CTN. Não ocorrendo qualquer violação aos princípios constitucionais que regem o procedimento e o processo administrativo fiscal, em especial, os da legalidade, da ampla defesa, e do contraditório, além de não restar configurado nos autos, qualquer dos pressupostos de nulidades previstos na legislação de regência, precipuamente os elencados no art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade o presente lançamento.

No mérito, a presente autuação imputa ao sujeito passivo o cometimento de duas infrações à legislação baiana do ICMS, consoante pormenorizadamente explicitadas no preâmbulo do relatório.

A Infração 01 cuida da falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a prestação de serviço de transportes interestaduais, prestações internas contratadas pelo contribuinte realizadas por transportadoras não optantes do simples nacional e destinadas a não contribuintes do ICMS. Demonstrativos às fls. 18 a 34 e CD à fl. 37. Trata-se de prestações internas contratadas pelo contribuinte realizadas por transportadoras não optantes pelo simples nacional e destinadas a não contribuintes do ICMS.

A Infração 02 cuida da falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a prestação de serviço de transportes intermunicipal, prestações internas contratadas pelo contribuinte realizadas por transportadoras não optantes do simples nacional e destinadas a não contribuintes. Demonstrativos às fls. 18 a 34 e CD à fl. 37. Trata-se de contratações de serviços internos realizados por transportadoras não optantes pelo simples nacional destinadas a não contribuintes.

Em sede de Impugnação, o Autuado ao cuidar do mérito atinente às duas infrações objeto do presente Auto de Infração, sem carrear aos autos qualquer comprovação, alegou, tão-somente, que boa parte dos ICMS-ST de Transportes foram recolhidos, porém em competências posteriores aos que foram escriturados no SPED-ICMS.

Essa foi a razão de defesa apresentada pelo Impugnante no enfrentamento da acusação fiscal atinente às duas infrações que lhe fora atribuída o cometimento no presente Auto de Infração.

O Autuante, em sua informação fiscal, pugnou pela subsistência da autuação assinalando que o contribuinte não apresentou a comprovação dos recolhimentos do ICMS exigidos, portanto, a falta

de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas prestações de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais caracteriza a não observância de cumprimento da obrigação tributária principal.

Depois de examinar todos os elementos que emergiram do contraditório no decurso da instrução do presente processo, constato que, apesar da minudente discriminação das operações no demonstrativos analíticos e sintéticos que lastrearam a apuração das duas infrações, o Autuado não carrou aos elementos algum com o condão de elidir a acusação fiscal, eis que, apenas alegou, sem a devida comprovação, de que recolhera intempestivamente parte da exigência objeto do presente Auto de Infração.

Na forma supra expendida, concluo pela subsistência da Autuação.

Ante o 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 207140.0011/24-7, lavrado contra **ASSA ABLOY BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.450.778,99**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “e”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA