



PROCESSO Nº 0203982021-3 - e-processo nº 2021.000014400-6

ACÓRDÃO Nº 221/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: EMPRESA GONTIJO DE TRASPORTES S/A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - PATOS

Autuante: DUY ALA DE ARAUJO MARTINS PEREIRA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AFASTADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. DEIXAR DE LANÇAR OPERAÇÕES DE SAÍDA NOS LIVROS REGISTRO DE SAÍDA. VÍCIOS DE NATUREZA MATERIAL. ERRO DE DIREITO. INFRAÇÃO AFASTADA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO POR VÍCIO MATERIAL - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Afastada a preliminar de cerceamento do direito de defesa, uma vez que a acusação foi instruída com os documentos probatórios da acusação, suficientes para respeitar o direito de defesa e contraditório.

- Ao deixar de lançar nos livros registro de saídas e de apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, o contribuinte incorre na obrigação legal de recolher o imposto devido. In casu, a análise da Escrituração Fiscal Digital – EFD demonstra que o sujeito passivo registrou as Reduções “Z” autuadas, em parte, como operações de saídas de bilhete de passagem iniciadas em outras UFs, fundamento não utilizado na autuação o que caracteriza um erro de direito, atraindo a sucumbência do crédito tributário por vício material.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão monocrática e julgar nulo por vício material o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00000142/2021-47 (fls. 02/06), lavrado em 31 de janeiro de 2021 contra o contribuinte EMPRESA GONTIJO



DE TRANSPORTES LIMITADA, inscrição estadual nº 16.081.500-2, eximindo-o de quaisquer ônus decorrente do presente contencioso.

Por fim, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, em função do vício material declarado, no prazo decadencial constante no art. 173, I, do CTN.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.E.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de abril de 2024.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 0203982021-3 - e-processo nº 2021.000014400-6

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: EMPRESA GONTIJO DE TRANSPORTES S/A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - PATOS

Autuante: DUY ALA DE ARAUJO MARTINS PEREIRA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AFASTADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. DEIXAR DE LANÇAR OPERAÇÕES DE SAÍDA NOS LIVROS REGISTRO DE SAÍDA. VÍCIOS DE NATUREZA MATERIAL. ERRO DE DIREITO. INFRAÇÃO AFASTADA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO POR VÍCIO MATERIAL - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Afastada a preliminar de cerceamento do direito de defesa, uma vez que a acusação foi instruída com os documentos probatórios da acusação, suficientes para respeitar o direito de defesa e contraditório.

- Ao deixar de lançar nos livros registro de saídas e de apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, o contribuinte incorre na obrigação legal de recolher o imposto devido. In casu, a análise da Escrituração Fiscal Digital – EFD demonstra que o sujeito passivo registrou as Reduções “Z” autuadas, em parte, como operações de saídas de bilhete de passagem iniciadas em outras UFs, fundamento não utilizado na autuação o que caracteriza um erro de direito, atraindo a sucumbência do crédito tributário por vício material.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000142/2021-47 (fls. 02/06), lavrado em 31 de janeiro de 2021 contra a pessoa jurídica EMPRESA GONTIJO DE TRANSPORTES LIMITADA, inscrição estadual nº 16.081.500-2, acima qualificada, em decorrência a seguinte infração:

0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS



PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS>> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Nota Explicativa: REFERENTE AOS EXERCÍCIOS FISCAIS DE 2016 A 2019.

Em decorrência deste fato, o Representante Fazendário lançou de ofício, o crédito tributário no valor total de **R\$ 366.219,65 (trezentos e sessenta e seis mil duzentos e dezenove reais e sessenta e cinco centavos)**, sendo R\$ 244.146,38 (duzentos e quarenta e quatro mil cento e quarenta e seis reais e trinta e oito centavos) referentes ao ICMS, por infringência ao art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, todos do RICMS/PB e R\$ 122.073,27 (cento e vinte e dois mil e setenta e três reais e vinte e sete centavos) a título de multa por infração, arrimada no art. 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 7 a 1.810.

Regularmente cientificado do Auto de Infração por meio do DT-e, com ciência 11/02/2021 (fls. 1812), a Autuada, interpôs peça impugnatória (fls. 1814 a 1825), protocolada em 09/03/2021, por meio da qual alega que:

- a) Preliminarmente, requer o cancelamento do Auto de Infração por Cerceamento de Direito de Defesa, a ocorrência descrita no auto de infração não revela ao contribuinte qual foi a sua ação ou omissão que motivou a exigência do imposto e a aplicação da penalidade em tela;
- b) A ausência do relatório dos fatos não conduz à certeza de que a legislação citada como infringida pelo auto de infração seja corretamente aplicada, e nem permite que se determine, com exatidão a matéria tributável, restando, pois desatendidas as normas legais que norteiam o ato administrativo do lançamento;
- c) No mérito reclama que a fiscalização considera as vendas tributadas a 18% e iniciadas em todos estados da Federação como base de cálculo do ICMS devido ao estado da Paraíba, evidentemente que resultará, de forma equivocada, em diferença de base de cálculo e, por consequência, do imposto devido a este Estado;
- d) A prestação de serviços de transporte iniciada em outra Unidade da Federação, constitucionalmente, o imposto pertence a este estado e não ao estado que autorizou e lacrou o Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, como está a ocorrer no caso dos autos;
- e) Com base nos argumentos acima, a Autuada requer a realização de diligência a ser efetuada pela Fiscalização, nos termos do artigo 59 e seguintes da Lei Estadual nº 10.094, de 27/09/2013, e que esta diligência ateste e confirme todos os números apresentados na Planilha Conciliação da Base de Cálculo do Auto de Infração;



- f) Aproveitamento do crédito presumido constante do Artigo 35 – Inciso XI do Regulamento do ICMS – Decreto 18.930/97 e que o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000142/2021-47, seja declarado IMPROCEDENTE, pelos argumentos expostos.

Segue em apenso o Processo nº 1562672018-9, referente à Representação Fiscal Para Fins Penais.

Declarados conclusos (fl. 2.095), foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal *Tarcísio Correia Lima Vilar*, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. CABIMENTO – INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

- A falta de registro das operações de saídas de mercadorias tributáveis no Livro Registro de Saídas enseja a cobrança do imposto devido.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DT-e, com ciência em 24/1/2022 (fl. 2.105/2.106), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 21/2/2022 (fls. 2.107/2.123), reiterando todas as alegações promovidas na instância singular, e em breve síntese, defende:

1. Reafirma a alegação de que ocorreu cerceamento do direito de defesa, não há motivação, e o auto de infração está lacônico e omissivo quanto à explicação da matéria tributável, e que por esse motivo o contribuinte não sabe do que se defender, e que por esse motivo o auto de infração deveria ser anulado;
2. O Contribuinte recebeu duas planilhas por e-mail enviado pela Fiscalização, e constatou que as bases tributáveis eleitas no auto de infração resultam da diferença verificada entre a planilha TOTALIZADOR ECF TRIBUTADAS A 18% e a planilha SPED FISCAL REGISTRO D365. Aduz que a base de cálculo eleita é totalmente equivocada;
3. Que a fiscalização ao considerar as vendas tributadas a 18% e iniciadas em todos estados da Federação como base de cálculo do ICMS devido ao estado da Paraíba, evidentemente que resultará, de forma equivocada, em diferença de base de cálculo e, por consequência, do imposto devido a este Estado;
4. Na prestação de serviços de transporte o imposto pertence à Unidade da Federação onde é iniciada e não ao Estado que autorizou e lacrou o Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, como está a ocorrer no caso dos autos;



5. O contribuinte em trabalho exaustivo, reproduziu em planilha excel anexada à defesa um documento denominado de CONCILIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO, todos os lançamentos contidos na sua EFD, identificando os valores contidos nos relatórios fornecidos pela Fiscalização nos e-mail acima mencionados. Essa planilha se encontra anexada em um DVD, podendo ser impressa, se necessário;

6. Na citada conciliação, relacionou todas as vendas efetuadas e tributadas à alíquota de 18%, iniciadas em todas as unidades da Federação e constante dos ECFs autorizados e lacrados pelo Estado da Paraíba, o que coincidiu com os números apresentados pela Fiscalização no relatório enviado por e-mail (TOTALIZADOR ECF TRIBUTADAS A 18%); Nessa planilha também consta a totalização de Estado por Estado do valor das vendas cujo início da prestação neles foi iniciada e por eles efetuadas à alíquota de 18%, inclusive o da Paraíba;

7. Também se demonstrou na planilha o total de vendas iniciadas no Estado da Paraíba, efetuadas através de impressoras autorizadas e lacradas pela Paraíba, e de vendas também iniciadas na Paraíba, mas efetuadas por meio de impressoras autorizadas e lacradas por outras unidades da Federação;

8. Discorda da decisão singular, quando esta cita “saídas de mercadorias”, pois os autos cuidam de suposta ausência de ICMS na prestação de serviços de transporte de passageiros e não de vendas de mercadorias e no caso o documento fiscal emitido pela Recorrente na época foram Cupom Fiscal Bilhete de passagem e não nota fiscal de venda de mercadorias, atividade que não pratica;

9. O contribuinte não fez o aproveitamento de qualquer tipo de crédito do imposto, atendendo a todos os pressupostos contidos na legislação para usufruir do crédito presumido em questão, ficando, pois requerido o provimento do recurso também nessa parte, para redução do auto de infração no valor de 76,47% do débito apurado.

Ato contínuo, foram os autos remetidos a esta Corte Julgadora e distribuídos a este Relator, segundo critério regimental previsto para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

A *quaestio juris* versa sobre o Recurso Voluntário que visa combater a acusação de não registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias e/ou prestações de serviços realizadas, lavradas contra a pessoa jurídica EMPRESA GONTIJO DE TRANSPORTES S/A, nos autos devidamente qualificada.



Ab initio, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Impõe-se declarar que o lançamento de ofício respeitou todas as cautelas da lei, não tendo ocorrido quaisquer das nulidades por vício formal, consideradas nos artigos 15 a 17 da Lei nº 10.094/13.

Em preliminar, a Recorrente aduz que houve cerceamento do direito de defesa, questão que foi rejeitada na instância *a quo*.

Embora a nota explicativa do auto de infração não traga informações complementares, a descrição da infração e os elementos de comprovação dos fatos são suficientes para entender que houve um cotejo entre as informações dos CUPONS FISCAIS de bilhete de passagem consolidados em Reduções “Z” diárias, com os valores declarados na EFD, chegando-se a diferenças tributáveis.

Por isso, os demonstrativos anexados no auto de infração, com riqueza de detalhes, onde constam para os ECFs: *Data de Emissão, Mês, Nº Red Z, Vda Bruta, Cant, DT, F1, II, N1, T1200, T1700, T1750, T1800, T2000, T1900, e Número ECFs;*, e para os Bpe: *Data Emiss, Valor Prest., Valor Desc., Valor Receber, Chave BPE Mun.Ini.Prest, UF Inic, UF Fim, Valor Pago*, são informações suficientes para que o sujeito passivo possa exercer sua defesa.

Aliás, o fez, tanto que apresentou planilhas conciliadoras, que procuram justificar as diferenças encontradas pela Fiscalização.

No que diz respeito ao pedido de diligência fiscal, muito embora estejamos diante de um volume imenso de informações, todas elas devem constar na EFD da empresa acusada, e ter por base documentos fiscais regularmente emitidos, por isso, entendo ser esta desnecessária frente aos elementos carreados aos autos, que são suficientes para elucidação da presente contenda e para formação do convencimento deste Relator.

Esclareça-se que as alegações acima expostas pela autuada são todas matérias que devem constar de sua escrituração fiscal, e que constam nos autos planilhas tanto da acusação quanto da defesa, suficientes para atestar a regularidade ou não do crédito tributário, não sendo motivo para diligência à verificação genérica de itens de escrituração, de acordo com o § 2º do art. 59¹ da Lei nº 10.094/2013.

Portanto, indefiro também o pedido de diligência fiscal.

Do exame de mérito

¹ Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

(...)

§ 2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas.



Esta acusação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, desrespeitando as regras insculpidas nos art. 60, incisos I e III c/c art. 277, ambos do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;*
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;*
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;*
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;*

(...)

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

- a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;*
- b) o valor de outros débitos;*
- c) o valor dos estornos de créditos;*
- d) o valor total do débito do imposto;*
- e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;*
- f) o valor de outros créditos;*
- g) o valor dos estornos de débitos; h) o valor total do crédito do imposto;*
- i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";*
- j) o valor das deduções previstas pela legislação;*
- l) o valor do imposto a recolher;*
- m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".*

Art. 277. O Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, Anexos 28 e 29, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias, a qualquer título, e de prestações de serviços de transporte e de comunicação. (Grifo nosso)

Ademais, ao ser devidamente configurada a ocorrência de falta de recolhimento do ICMS, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, II, "b" da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes: (...)

II - de 50% (cinquenta por cento):



b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente; (g.n)

A acusação está instruída com os demonstrativos anexados nas fls. 9/1.810, os quais inclui o demonstrativo sintético de “COBRANÇA RELAT AO DEMONST DA DIFERENÇA DOS VALORES DAS REDUÇÕES Z DOS ECFS E BPEs x EFD DECLARADAS” e os demonstrativos analíticos de reduções Z e de BPe.

Conclui-se, assim, que foram feitas análises das vendas de bilhetes de passagens dos exercícios de 1/1/2016 a 31/12/2019, sendo que em 2018 e 2019 as vendas ocorreram parcialmente por BPe, tendo os levantamentos fiscais utilizados eles na comparação com a EFD.

Um primeiro ponto do exame de mérito se refere a alegação da Recorrente de que na prestação de serviços de transporte o imposto pertence à Unidade da Federação onde é iniciada e não ao Estado que autorizou e lacrou o Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, como está a ocorrer no caso dos autos.

Não resta dúvida de que o local da operação ou da prestação para os efeitos da cobrança do imposto e definição de estabelecimento responsável quando se tratar de serviço de transporte de passageiros é onde se iniciarem trechos da viagem, com exceção das escalas e conexões no transporte aéreo, nos exatos termos dos art. 45, 544 e 545 do RICMS/PB a esse respeito:

Art. 45. O local da operação ou da prestação para os efeitos da cobrança do imposto e definição de estabelecimento responsável é:

§ 5º Consideram-se locais de início da prestação, no caso de serviço de transporte de passageiros, aqueles onde se iniciarem trechos da viagem indicados no bilhete de passagem.

§ 6º O disposto no parágrafo anterior não se aplica às escalas e conexões no transporte aéreo.

Art. 544. No caso da transporte de passageiros, cuja venda de bilhete de passagem ocorra em outra unidade da Federação, o imposto será devido à unidade da Federação onde se iniciar a prestação do serviço.

Art. 545. Consideram-se locais de início da prestação de serviço de transporte de passageiros aqueles onde se iniciarem trechos da viagem indicados no bilhete de passagem.

Parágrafo único. Não se aplica o disposto neste artigo às escalas e conexões no transporte aéreo.

Dessa forma, está correto o sujeito passivo quanto afirma que o imposto pertence à Unidade da Federação onde é iniciada a prestação do serviço de transporte e não ao Estado que autorizou e lacrou o Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF.

Quanto a um segundo ponto extraído da peça defensiva, a Recorrente aduz que a fiscalização ao considerar as vendas tributadas a 18% e iniciadas em todos Estados da Federação como base de cálculo do ICMS devido ao estado da Paraíba, resultaria, de forma equivocada, em diferença de base de cálculo e, por consequência, do imposto devido a este Estado.



Ao pesquisar essa questão, de forma preliminar, já se percebe que tal conflito de registro de documentos fiscais não deveria ocorrer, visto que na sistemática do ECF existem os totalizadores utilizados para separar essas vendas. Outrossim, é preciso que a Fiscalização tenha conhecimento de que a empresa opera com ECFs lacrados no Estado da Paraíba, mas promovendo vendas iniciadas em outras Unidades da Federação, situação que parece ser corriqueira no ramo de atividades de transporte de passageiros.

Pela importância do tema, as Unidades da Federação promoveram o Convênio ICMS 84/01, Publicação DOU de 04.10.01, que estabelece procedimentos a serem observados pelas empresas prestadoras de serviço de transporte de passageiros usuárias de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), nas prestações de serviço de transporte intermunicipal, interestadual e internacional.

Cláusula terceira *A empresa prestadora de serviço de transporte de passageiro que possua mais de um estabelecimento deverá manter inscrição centralizada em cada unidade federada na qual preste serviço de transporte.*

Parágrafo único. Deverá ser anotada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências a indicação de escrituração centralizada com a indicação do estabelecimento centralizador.

Nova redação dada à cláusula quarta pelo Conv. ICMS 88/11, efeitos a partir de 05.10.11.

Cláusula quarta *O ECF a ser autorizado para emissão de Cupom Fiscal com início da prestação em unidade federada diversa daquela onde venha a ser utilizado, deverá ter a capacidade de distinguir, estas unidades, em totalizadores parciais específicos identificados por meio dos respectivos índices, associados às siglas das unidades, atendendo, ainda, às demais disposições deste Convênio.*

Do Pedido de Uso, Alteração ou Cessação de Uso de ECF

Nova redação dada ao caput da cláusula quinta pelo Conv. ICMS 88/11, efeitos a partir de 05.10.11.

Cláusula quinta *O pedido de uso, alteração ou cessação de uso de ECF será solicitado, inicialmente, junto à unidade federada do domicílio fiscal do estabelecimento onde será instalado o equipamento, devendo:*

Redação original, efeitos até 04.10.11.

Cláusula quinta *O pedido de uso, alteração ou cessação de uso de ECF será solicitado junto a unidade federada do domicílio fiscal do estabelecimento usuário, devendo:*

I - informar os locais onde a empresa usará o ECF;

Nova redação dada ao inciso II da cláusula quinta pelo Conv. ICMS 88/11, efeitos a partir de 05.10.11.

II - tratando-se de equipamento previsto na cláusula quarta, informar para quais outras unidades federadas o ECF poderá emitir Cupom Fiscal, tendo estas unidades como início da prestação de serviço de transporte de passageiro;

Redação original, efeitos até 04.10.11.



II - tratando-se de equipamento previsto na cláusula quarta, informar para quais unidades federadas o ECF poderá emitir Cupom Fiscal tendo estas como a de início da prestação de serviço de transporte de passageiro.

Acrescido o inciso III à cláusula quinta pelo Conv. ICMS 88/11, efeitos a partir de 05.10.11.

III - atender às disposições previstas na legislação desta unidade federada.

Nova redação dada ao § 1º da cláusula quinta pelo Conv. ICMS 88/11, efeitos a partir de 05.10.11.

§ 1º Na hipótese do inciso II, o contribuinte deverá entregar a cada unidade federada cadastrada nos totalizadores parciais específicos, cópia do documento de autorização do ECF fornecido pela unidade federada onde esteja instalado, no prazo de 15 (quinze) dias após a autorização de que trata a cláusula sexta.

Redação original, efeitos até 04.10.11.

§ 1º Na hipótese do inciso II, o contribuinte deverá entregar cópia do documento de autorização do ECF fornecido pela unidade federada no prazo de 5 (cinco) dias após a autorização de que trata a cláusula seguinte.

§ 2º A empresa prestadora de serviço de transporte de passageiro somente poderá emitir Cupom Fiscal para registro de prestação de serviço de transporte com início em outra unidade federada após adotada a providência de que trata o parágrafo anterior.

Nova redação dada ao caput da cláusula sexta pelo Conv. ICMS 88/11, efeitos a partir de 05.10.11.

Cláusula sexta *A empresa que emita Cupom Fiscal para prestação de serviço de transporte de passageiro com início em outra unidade federada, deverá solicitar autorização de uso para o ECF também na unidade federada de início da prestação, após adotadas as providências previstas na cláusula quinta, devendo:*

Redação original, efeitos até 04.10.11.

Cláusula sexta *A empresa que emita Cupom Fiscal para prestação de serviço de transporte de passageiro com início em outra unidade federada, deverá solicitar pedido de uso para o ECF também na respectiva unidade federada, após adotadas as providências de que cuida a cláusula anterior, devendo:*

I - anexar documento comprobatório de que o ECF foi autorizado para uso fiscal na unidade federada do contribuinte usuário;

II - informar os locais onde a empresa usará ECF;

III - informar para quais unidades federadas o ECF poderá emitir Cupom Fiscal tendo estas como a de início da prestação de serviço de transporte de passageiro.

Acrescido o inciso IV à cláusula sexta pelo Conv. ICMS 88/11, efeitos a partir de 05.10.11.

IV - atender às disposições previstas na legislação desta unidade federada.

Nesse passo, no acordo feito pelas UFs, a Cláusula quarta disciplina que o ECF a ser autorizado para emissão de Cupom Fiscal com início da prestação em unidade federada diversa daquela onde venha a ser utilizado, deverá ter a capacidade de distinguir, estas unidades, em totalizadores parciais específicos identificados por meio dos



respectivos índices, associados às siglas das unidades, atendendo, ainda, às demais disposições deste Convênio.

E não poderia ser diferente, dado o grande volume de prestações realizadas nos ECFs, inclusive sendo necessário condensar os CUPONS FISCAIS DE ECFs em Reduções “Z” diárias, na forma da legislação, para facilitar a fiscalização e cobrança das prestações ao varejo.

Percebe-se, claramente, assim, que a Recorrente não conseguiu fazer a distinção proposta no Convênio ICMS 84/01 quanto aos totalizadores de operações com alíquota de 18%, o que se presume ser uma alíquota utilizada por mais de uma UF onde a empresa cotidianamente inicia prestações de serviço, e que por alguma razão de logística, a Recorrente faz a emissão do bilhete nos ECFs lacrados pelo Estado da Paraíba.

Todavia, a Recorrente traz pormenorizada explicação e justificação de que suas atividades são regulares (planilha de conciliação, fls. 1826/1861 e bilhetes de passagens, fls. 2124/2143), e que declara suas operações na forma do Sped EFD, fazendo a distinção dos totalizadores na EFD, conforme os bilhetes que foram emitidos, ou seja, lá na EFD as operações iniciadas em outros Estados com alíquota de 18% foram então separadas.

Ao analisar o registro das Reduções “Z” na EFD, de fato, constata-se que os totalizadores de 17%, de outras UF, não foram criticados pela Fiscalização, de forma que somente os registros de 18% foram autuados, mas o total bruto da prestação na Redução “Z” encontra-se declarado.

Data da Redução Z	Posição do CRO	Posição do CRZ	COO da Redução Z	GT final	Valor da venda bruta
01/07/2016	2	49	1.069	RS 07.051,12	RS 3.284,59
02/07/2016	2	50	1.081	RS 88.594,57	RS 1.543,45
03/07/2016	2	51	1.110	RS 90.934,54	RS 2.339,97
04/07/2016	2	52	1.128	RS 92.481,91	RS 1.527,37
05/07/2016	2	53	1.184	RS 95.630,63	RS 3.168,72
06/07/2016	2	54	1.196	RS 101.101,82	RS 5.471,19
07/07/2016	2	55	1.224	RS 104.275,01	RS 3.173,19
.....	-	-	-	-	-

Código do totalizador	Valor acumulado no totalizador	Número do totalizador	Descrição da situação tributária
01T1800	RS 1.654,17	1	Totalizador UF: PB
03T1700	RS 200,67	3	Totalizador UF: CE
04T1700	RS 123,09	4	Totalizador UF: PI
06T1800	RS 386,46	6	Totalizador UF: PE
11T1800	RS 52,72	11	Totalizador UF: MG
DT	RS 838,63		
N1	RS 28,85		

Veja-se, por exemplo, a Redução Z nº 49, no valor total bruto de R\$ 3.284,59, conforme consta na planilha acusatória nas fls. 12, abaixo. Nessa escrituração, fácil ver que o totalizador T1700 corresponde a soma dos valores dos totalizadores 3T1700 e 4T1700 e o totalizador de 18%, T1800 corresponde a soma dos totalizadores 01T1800, 06T1800 e 11T1800, de forma que a Redução Z nº 49 e todos os valores nela elencados estão escriturados.

O que se poderia questionar é se houve a tributação correta relativa a declaração de prestações iniciadas em outras UFs.



Data de Emissão	Mês	Nº Red Z	Vda Bruta	Can-T	DT	F1	II	N1	T1200	T1700	T1750	T1800	T2000	T1900	Número ECFs
01/07/2016	07/2016	49	3.284,59	0,00	838,63	0,00	0,00	28,85	0,00	323,76	0,00	2.093,35	0,00	0,00	DR0915BR00000479856
01/01/2019	01/2019	587	2.812,72	0,00	929,96	0,00	0,00	32,10	0,00	0,00	0,00	1.850,66	0,00		DR0916BR00000484901

Data da Redução Z	Posição do CRO	Posição do CRZ	COO da Redução Z	GT final	Valor da venda bruta
31/01/2019	2	587	32.594	RS 3.024.896,63	RS 2.812,72
02/01/2019	2	588	32.723	RS 3.045.702,00	RS 20.805,37
03/01/2019	2	589	32.828	RS 3.058.804,90	RS 13.102,90
04/01/2019	2	590	32.957	RS 3.080.379,47	RS 21.574,57
05/01/2019	2	591	33.029	RS 3.092.855,94	RS 12.270,47
06/01/2019	2	592	33.062	RS 3.096.185,61	RS 3.529,67
07/01/2019	2	593	33.163	RS 3.113.821,98	RS 17.636,37

Código do totalizador	Valor acumulado no totalizador	Número do totalizador	Descrição da situação tributária
01T1800	RS 764,46		1 Totalizador UF: PB
02T1800	RS 332,87		2 Totalizador UF: RN
06T1800	RS 434,25		6 Totalizador UF: PE
11T1800	RS 319,08		11 Totalizador UF: MG
DT	RS 929,96		
N1	RS 32,10		

Um outro exemplo, veja-se a Redução “Z” n. 587, de 1/1/2019, essa com valor de venda bruta de R\$ 2.812,72, e venda líquida de R\$ 1.850,66, onde consta na escrituração saídas com totalizadores parciais para outras UFs, perfazendo o mesmo montante da base de cálculo autuada. Ou seja, a autuação incorreu em saídas declaradas pela empresa e não oferecidas à tributação, por se tratar de saídas de prestações de transportes iniciadas em outras UF.

É preciso, assim, lançar um olhar diferente sobre a acusação realizada contra a empresa, visto que ela não deixou de escriturar os documentos fiscais, Reduções “Z” de ECF relativo a bilhetes de passagem na EFD. Da análise minuciosa dos documentos anexados aos autos, o convencimento formado é que a empresa fez a escrituração, mas não ofereceu os valores para tributação, visto que declara tais operações como iniciadas em outras UFs.

Dessarte, o que de fato se percebe é que operações com 18%, iniciadas em outras Unidades da Federação, e registradas em ECFs lacrados na Paraíba foram registradas na Redução “Z” no mesmo totalizador que as operações iniciadas no Estado da Paraíba e que a distinção entre essas prestações constam declaradas na EFD da empresa.

Como a nota explicativa do auto de infração nada diz a esse respeito, entende-se que a tese trazida pela empresa como matéria defensiva não foi enfrentada quando da lavratura do auto de infração, sendo de conhecimento do Fisco, pois consta da EFD. Nesse caso, tão somente se acusa que o contribuinte suprimiu o recolhimento do



imposto estadual por ter deixado de lançar na EFD as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Entende-se, assim, a ocorrência de um erro na valoração dos fatos por parte da Fiscalização, um verdadeiro erro de direito, pois os indícios levantados no auto de infração poderiam levar a uma acusação de que o contribuinte escriturou na EFD como não tributadas, parcela que deveria ser tomada como tributada, o que não foi o caso.

Cumprе observar, todavia, que, neste caso, tenho em vista que é de natureza material o vício que inquina o auto de infração em referência, e que sua correção somente se faz possível mediante auto de infração específico, devendo este ser lavrado dentro do prazo de cinco anos, contados o primeiro dia do exercício seguinte àquele que poderia ter sido efetuado, não há possibilidade de se refazer o feito quanto aos fatos geradores ocorridos até 31/12/2018, visto que se aperfeiçoou a decadência do direito do Estado de lançar o imposto, nos termos do art. 173, I do CTN.

Isto porque as nulidades por vício material não atraem a aplicação do art. 173, II, do CTN, uma vez que essa regra é aplicável à nulidade por vício formal, o que não é o caso dos autos, consoante os fundamentos acima expedidos.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão monocrática e julgar nulo por vício material o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00000142/2021-47 (fls. 02/06), lavrado em 31 de janeiro de 2021 contra o contribuinte EMPRESA GONTIJO DE TRANSPORTES LIMITADA, inscrição estadual nº 16.081.500-2, eximindo-o de quaisquer ônus decorrente do presente contencioso.

Por fim, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, em função do vício material declarado, no prazo decadencial constante no art. 173, I, do CTN.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

Segunda Câmara, sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de abril de 2024.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator