

A. I. Nº - 232948.0021/01-3
AUTUADO - METROPOLITAN DA BAHIA LTDA.
AUTUANTE - AVELINO PEREIRA DOS SANTOS FILHO
ORIGEM - INFAZ PIRAJÁ
INTERNETE - 08.02.01

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0027-01/02

EMENTA: ICMS. BASE DE CÁLCULO. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. DESPESAS ACESSÓRIAS. Integram a base de cálculo do imposto relativo a serviços de transporte interestadual e intermunicipal as despesas acessórias concernentes ao carregamento do veículo, içamento da carga, guarda, arrumação e seguro dos bens transportados, quando, evidentemente, tais despesas (cláusulas acessórias) estiverem vinculadas ao contrato de serviço de transporte (cláusula principal). Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/8/2001, acusa a falta de recolhimento de ICMS referente a prestações de serviços de transporte não escrituradas nos livros fiscais próprios, por ter o contribuinte deixado de lançar valores referentes a embalagens, seguros e mão-de-obra. Imposto exigido: R\$ 84.646,99. Multa: 70%.

O autuado defendeu-se explicando que atua precipuamente no ramo de transporte de bens. Além disso, também presta outros serviços, tais como embalagem, carregamento, içamento, etc. No presente Auto de Infração estaria sendo exigido ICMS referente a essas outras atividades, que, segundo alega, não integram o âmbito de incidência do tributo estadual.

Passa então a descrever em detalhes a natureza dos serviços prestados por sua empresa.

Transcreve a legislação estadual aplicável aos serviços de transporte.

Reclama que a falta de escrituração de valores não é fato gerador de ICMS. O fato gerador diz respeito ao transporte, sendo a escrituração mera obrigação acessória. Argumenta que os fatos objeto desta autuação – embalagem, seguros e mão-de-obra – não são tributáveis pelo ICMS. Por conseguinte, o enquadramento legal feito pelo fiscal estaria incorreto.

A defesa fala do princípio da estrita legalidade tributária. Cita a doutrina. Comenta que, de acordo com a Constituição, a competência para instituir impostos sobre serviços de qualquer natureza é dos Municípios. A incidência do imposto estadual alcança é as operações relativas à circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Frisa que a Constituição, ao delinear a competência dos Estados e do Distrito Federal para a instituição do ICMS, não faz menção a quaisquer outros serviços.

Prossegue o autuado demonstrando que, de acordo com a Lista de Serviços, aprovada pelo Decreto-lei nº 406/68, integram a competência tributária dos Municípios os serviços de agenciamento ou representação de qualquer natureza, os serviços de armazéns gerais, armazéns frigoríficos e silos, a carga, descarga, arrumação e guarda de bens, inclusive guarda-móveis e serviços correlatos e o agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio e de seguros.

Assim, a seu ver, fica clara a não-incidência do ICMS sobre os serviços prestados por sua empresa, exceto no tocante ao frete intermunicipal e interestadual.

A defesa chama a atenção para o fato de que nas Notas Fiscais emitidas pela empresa são utilizados os códigos 1, 2 e 3, para indicar o que é tributado pelo ISS, o que se sujeita ao ICMS e o que não é tributável.

Alega que a posição defendida encontra respaldo na jurisprudência do STJ e nos tribunais de Minas Gerais, São Paulo e Rio de Janeiro, para citar apenas alguns.

Argumenta que o próprio CONSEF, ao julgar o Auto de Infração 02473196/91, através da Resolução 1623/98, fixou o entendimento de que, no caso da emissão de Conhecimento de Transporte com valor inferior ao serviço prestado e cobrado efetivamente no seu valor real mediante emissão de Nota Fiscal de Prestação de Serviços, é inoportuna a exigência de ICMS sobre serviços de carga e descarga. Transcreve trecho do voto do Relator, onde este comenta que os serviços auxiliares, por representarem o preparo para o transporte, não são transporte, sendo tributáveis pelo ISS.

O autuado argüi a nulidade da multa de 70%, por considerar que uma pena desse vulto implica confisco, o que é constitucionalmente vedado. Pondera que, apesar de prevista em lei, aquela pena é demasiadamente elevada.

Chama a atenção para o fato de que, de acordo com a Lei Complementar nº 10/1996, é aplicável a multa de mora de 10% no caso de tributo não pago até a data do vencimento, calculada sobre o valor atualizado monetariamente.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja declarado improcedente. Caso seja mantida a autuação, requer que seja autorizado o pagamento dos valores em discussão sem qualquer acréscimo e com os mesmos benefícios legais de redução de 80%, uma vez que a defesa está sendo apresentada com amparo na Constituição, não devendo, por isso, sofrer qualquer tipo de penalidade.

Pede, ainda, que as intimações relativas a este caso sejam levadas a efeito no endereço do procurador do autuado, conforme indicado no instrumento próprio.

Anexou procuração, cópia do contrato social, cópia de parecer de Ives Gandra e cópia do Auto de Infração 02473196/91, acompanhada de cópia da defesa do mesmo e da Resolução 1623/98, que deu solução ao mesmo.

O fiscal autuante prestou informação, explicando que o tributo está sendo cobrado com base na legislação estadual vigente. Aponta os dispositivos regulamentares que cuidam da base de cálculo do ICMS. Comenta que os serviços objeto desta autuação constituem despesas acessórias. Aduz que as embalagens empregadas na prestação do serviço de transporte não são reutilizadas. Opina pela manutenção do procedimento.

VOTO

O ICMS tem em seu âmbito de aplicação três fatos impositivos: *a)* a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, *b)* as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e *c)* as prestações de serviços de comunicação. Interessam aqui, apenas, as prestações especificadas no segundo fato – as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal.

Uma empresa transportadora de bens pode limitar-se unicamente à prestação do serviço de transporte propriamente dito, e nesse caso a base de cálculo do ICMS abrange apenas os elementos

referentes ao que está sendo cobrado ou debitado pela prestadora dos serviços a seus clientes relativamente aos fretes contratados.

Entretanto, se essa mesma empresa transportadora, além dos serviços de transporte, diversifica suas atividades, passando a prestar outros serviços, tais como manejo ou arrumação, acondicionamento, guarda, refrigeração, silagem, carregamento, içamento, etc., é preciso analisar a forma como esses serviços são prestados.

Se tais serviços são prestados isoladamente, sem nenhum vínculo a outros negócios, sujeitam-se à tributação do ISS.

Entretanto, se são prestados, por exemplo, em função de um contrato de prestação de serviço de transporte (cláusula principal), aqueles serviços (cláusulas acessórias) passam a fazer parte indissociável do serviço de transporte.

Suponha-se que se celebre um contrato de prestação de serviços cuja cláusula primeira estipule que a transportadora se obriga, mediante certa remuneração, a transportar um determinado bem de Salvador até Brasília. Imagine-se também que na mesma cláusula, ou num parágrafo desta, ou noutra cláusula, seja previsto que, além do transporte, compete à transportadora desmontar o bem, acondicionar as suas partes em caixotes, segundo determinadas especificações, para evitar danos no transporte. Suponha-se ainda que, noutro dispositivo, o contrato preveja que a transportadora se encarrega da guarda do bem, em suas instalações, durante determinado tempo, antes de efetuar o transporte. Imagine-se, por fim, que no contrato seja estipulado que o pagamento do serviço será feito em dez parcelas, as quais ficam sujeitas a juros de 5% ao mês.

Nesse exemplo, tal empresa não está prestando “vários serviços”. Na verdade, ela está prestando um único serviço – o transporte de um bem de Salvador até Brasília –, sendo as demais especificações contratuais meras cláusulas acessórias do objetivo principal do contrato, que é o transporte do bem. Esse serviço, por ser interestadual, será tributável pelo ICMS, e a base de cálculo será o montante contratado, abrangendo evidentemente as despesas acessórias, inclusive os juros. A empresa não poderá dizer que os juros estão sujeitos à IOC, e que o acondicionamento, guarda, carregamento, etc., são serviços “isolados”, sujeitos ao ISS.

Noutro exemplo, suponha-se que uma empresa preste serviços de arrumação e guarda de objetos, não sendo tais serviços vinculados a outro negócio jurídico. Nesse caso, o tributo a ser pago é o ISS. Serviços de armazéns gerais, armazéns frigoríficos e silos também são tributáveis pelo ISS. Uma instituição financeira que põe recursos à disposição de alguém paga IOC, situação bastante diferente da contratação de um serviço de transporte cujo pagamento, a prazo, seja sujeito a “juros”, pois estes, na condição de despesas acessórias, fazem parte do principal, o serviço de transporte prestado.

Estou falando em “contrato”, cláusulas, etc. Contrato não é apenas aquele que é materializado em instrumento escrito. O raciocínio acima desenvolvido prevalece no caso de contratação verbal, cujas cláusulas são as convenções acordadas pelas partes.

A Lei Complementar nº 87/96, no art. 13, III, prevê que, na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, a base de cálculo é o preço do serviço. Seu § 1º, II, “a”, estabelece que integra a base de cálculo do imposto o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas pelo prestador ao seu cliente.

A legislação estadual, em consonância com a lei complementar, reproduz exatamente a regra acima – Lei nº 7.014/96, art. 17, VIII, e § 1º, II, “a”.

Antes, na Lei nº 4.825, a matéria era tratada nos arts. 23, VI, e 25, I, em consonância com os arts. 4º, VI, e 6º, I, do Anexo Único do Convênio ICM 66/88.

Por conseguinte, a exigência fiscal está sendo feita em respeito à estrita legalidade tributária. Integram a base de cálculo do ICMS relativo a serviços de transporte interestadual e intermunicipal as despesas acessórias concernentes ao carregamento do veículo, içamento da carga, guarda, arrumação e seguro dos bens transportados, quando, evidentemente, tais despesas (cláusulas acessórias) estiverem vinculadas ao contrato de serviço de transporte (cláusula principal).

O autuado argumenta, em sua defesa, que a multa de 70% é inconstitucional, porque, sendo excessivamente alta, se torna confiscatória, e a Constituição veda a utilização de tributo com efeito de confisco.

As multas por infrações são previstas na legislação estadual. Não é razoável a discussão da constitucionalidade da legislação no âmbito administrativo.

Observe, porém, que o nobre autuante se equivocou na tipificação do cometimento. A multa para esse caso não é de 70%, e sim de 60%, nos termos do art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96 – erro na determinação da base de cálculo. Na Lei nº 4.825/89, a tipificação recai no art. 61, II, “a”, com a redação dada pela Lei nº 6.934/96.

Observe, por fim, que o contribuinte requer que toda intimação seja feita para o endereço indicado no instrumento de procuração anexo à defesa. Embora, em princípio, a intimação possa ser feita ao próprio contribuinte, nos termos do art. 108 do RPAF/99, não custa nada atender ao pleito do autuado.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232948.0021/01-3**, lavrado contra **METROPOLITAN DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 84.646,99**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, II, “a”, da Lei nº 4.825/89, com a redação dada pela Lei nº 6.934/96, e no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 4 de fevereiro de 2002.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA