

**PROCESSO** - A.I. Nº 206941.0004/03-9  
**RECORRENTE** - AGRO INDUSTRIAL ITUBERÁ LTDA.  
**RECORRIDA** - FZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0230-01/03  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 29.01.04

## 1ª CÂMARA JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0717-11/03

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SERVIÇOS DE TRANSPORTES EFETUADOS POR AUTÔNOMOS. FALTA DE RETENÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os contratos apresentados pelo autuado comprovam se tratar de prestação de serviços, e não, serviços de locação ou arrendamento, uma vez que não existe a posse continua do bem, principal requisito para a caracterização da existência da figura da locação. Infração não elidida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS A CONSUMO E ATIVO IMOBILIZADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado nos autos descaber parte da exigência fiscal, por se tratar de aquisição de bens com mais de dois anos de uso, com não incidência de imposto. Infração parcialmente subsistente. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/03, exige ICMS no valor de R\$20.524.87, pelas seguintes irregularidades:

- 1) deixou de proceder a retenção do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, no período de fevereiro/98 a dezembro/99, no valor de R\$20.524,87;
- 2) deixou de recolher o imposto decorrente da diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de junho/01 e dezembro/02, no total de R\$2.829,00.

O autuado, às fls.71 a 74, apresentou defesa alegando que o autuante lavrou o Auto de Infração contrariando o art. 644 combinado com o art. 8º do RICMS/97. Que possui quatro caminhões arrendados com seus devidos contratos e o pagamento do arrendamento é apurado em quilos transportados, podendo ter seus valores reajustados dependendo do acerto no final de cada mês e que a CONAB só aceita se transcrito no recibo RPA – Recibo de Pagamento a Autônomo, em paralelo com os recibos de arrendamento devidamente assinado, logo, os caminhões ficam enquadrados como transporte próprio e ao passar pelos postos de fiscalização é apresentado o contrato de arrendamento por ser locado/arrendado e quando da empresa é apresentado o DUT – Documento Único de Trânsito (transcreveu o § 3º do art. 644 do RICMS/97).

Na infração 2, diz contrariar o art. 7º do RICMS/97. A Nota Fiscal nº 1162, de 19/06/01 se trata de bens adquiridos de microempresa e a Nota Fiscal nº 6878, de 27/11/02, adquirido de empresa com regime normal de apuração, ambas sem incidência do imposto. Foi lançada na coluna “outras” a Nota Fiscal nº 1162 e na coluna “isentas” a Nota Fiscal nº 6878, no livro fiscal.

Argumentou não ter usado nenhum crédito e que o art. 7º, I, “e”, do RICMS/97, não é devido pagamento da diferença de alíquotas nas situações em que as operações de remessa foram realizadas com não incidência do imposto ou isenção.

O autuante, às fls. 205 a 207, informou que o próprio autuado declara na cláusula I do “contrato” de locação que o veículo poderia ser qualquer um pertencente ao locador. Assim, tal cláusula descaracteriza o instituto da locação prevista no § 3º do art. 644 do RICMS/97.

Esclareceu que no contrato consta que qualquer veículo de propriedade do locatário poderá ser utilizado na prestação de serviços de transporte de suas cargas para qualquer localidade do território nacional, não existindo locação, e sim, prestação de serviços de transporte de carga.

Também, considerou, o autuante, como fato relevante a forma de remuneração do “contrato” de locação que se baseia na quantidade de mercadoria transportada, tendo em vista que o instituto de locação tem como fundamento jurídico o decurso de tempo, mecanismo previsto no regulamento, inclusive exigindo a posse contínua do bem.

No citado contrato, a forma de pagamento se dá pela quantidade de mercadoria transportada, fato que demonstra uma divisibilidade das prestações e possibilita a cobrança por viagem executada, contrariando o RICMS/BA.

Na infração 2, esclareceu que não se trata de crédito indevido, e sim, cobrança pelo não recolhimento da diferença de alíquotas. Se o remetente tem benefício fiscal, a exemplo de microempresa, mesmo assim, o adquirente deve fazer a complementação tomando por base a alíquota do Estado de origem.

Informou que o autuado não questionou os demonstrativos nem os valores levantados. Manteve a autuação.

#### VOTO DA RELATORA DA 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

[...]

*“Os argumentos defensivos são de que existem contratos de locação/arrendamento dos caminhões utilizados nos serviços de transportes de seus produtos, quando comercializados. Porém, analisando os contratos anexados pelo impugnante, vê-se claramente que se trata de contrato de prestação de serviços de transporte, e não, de locação, senão vejamos:*

*O § 3º do art. 644 do RICMS/97 dá a definição do que seja transporte de mercadorias efetuado em veículo próprio, estabelecendo as seguintes hipóteses:*

- a) o contribuinte detenha a propriedade plena do veículo, comprovada com a apresentação do Documento Único de Trânsito – DUT ou,*
- b) veículo locado ou arrendado – aquele em que o locatário tenha a posse contínua do veículo e possa utilizá-lo, como próprio, durante a vigência do contrato.*

*No entanto, verifico que tal situação não ocorre em nenhum dos contratos apresentados pelo sujeito passivo para a caracterização de “locação”, já que inexiste a característica principal e fundamental para a condição de locatário dos caminhões que serviram de meios para o transporte de seus produtos, qual seja o de posse contínua do bem, já que nos referidos contratos, na sua cláusula IV, a forma de pagamento dos serviços prestados é tomada como base a quantidade de quilos transportados e dos carregos e descarregos dos caminhões nos destinos, configurando, sem a menor sombra de dúvida, a figura da prestação de serviços de transporte.*

*Ainda, na cláusula I dos contratos assinados entre o contribuinte autuado e os proprietários dos caminhões, consta a identificação do caminhão que fará o transporte das cargas,*

*observando que poderá o transportador efetuar o serviço de transporte em qualquer outro veículo de sua propriedade, provando a inexistência de posse continua do bem.*

*Na cláusula III, não existe prazo determinado para vigência dos contratos, fato que também descaracteriza a condição de locação dos caminhões.*

*A figura do arrendamento ou locação se dá mediante contrato firmado entre as partes, estabelecendo basicamente o seguinte: a finalidade de uso do bem, no caso, o caminhão para transporte de seus produtos, carga e descarga no destino; o prazo contratual, estipulando a data do início e do final do prazo da locação; o valor fixado pelo bem locado, ou seja, a forma de pagamento pela locação; a condição de posse continua do bem. Porém, como dito anteriormente, os contratos apresentados se revelam como sendo de prestação de serviços de transportes prestados por transportador autônomo, onde ficam estipuladas as finalidades dos serviços, os preços por quilos transportados (dentro e fora do Estado), ou por cargas ou descargas nos locais de destinos dos bens transportados.*

*Assim, comprovada a realização de prestação de serviços de transportes efetuada por transportador autônomo onde o remetente é o contratante dos serviços. Neste caso, este figura como sujeito passivo por substituição e deveria ter observado o que dispõe o art. 644, III, “a” e Parágrafo único, II, do RICMS/97, no caso de operação por preço FOB ou o disposto no art. 646, III, “a” ou “b”, e Parágrafo único, do RICMS/97, no caso de operação por preço CIF.*

*O RICMS/97, no seu art. 380, I, “a”, estabelece a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, ao remetente das mercadorias, na condição de contratante do serviço de transporte prestado por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais.*

*Acertado o procedimento do autuante ao efetuar o lançamento tributário, exigindo do sujeito passivo o ICMS, no valor de R\$ 20.524,87, por falta de retenção e recolhimento, na condição de sujeito passivo por substituição, relativo as prestações de serviços de transporte efetuadas por autônomo, sendo o autuado o contratante do serviço.*

*No tocante a infração 2 – foi exigida diferença de alíquotas em relação à Nota Fiscal nº 001162 (fl. 198). Verifico dos autos que o documento acima referido se trata de aquisição de material de uso e consumo, vez que se refere a aquisição de peças e partes utilizadas em veículos ( par de cilindro – par de pinhões – mancal – acoplamento 1060 e retentores). Na nota fiscal emitida em 19/06/01, pela empresa Makintec – Ind. e Com, de Máquinas Ltda., localizada em São Paulo, consta destaque do ICMS no referido documento. Não se trata, como alegou o defendente de aquisição de produto com isenção ou não incidência do imposto, devendo, portanto, ser mantida a exigência do tributo, no valor de R\$1.329,00, conforme determina o art. 5º, I e art. 69, Parágrafo único, I, “a”, todos do RICMS/97, que tratam da ocorrência do fato gerador, na entrada de bens destinados a consumo ou ativo fixo do próprio estabelecimento e da sua base de cálculo.*

*Já a Nota Fiscal nº 006878, de 27/11/02, esta se refere a aquisição de ativo imobilizado com mais de dois anos de uso, sendo isento de tributação no Estado de origem.*

*Entendeu, o autuante, que na entrada no estabelecimento do produto (bem do ativo fixo usado), deveria ser exigida a diferença de alíquota, mesmo não tendo o destaque do imposto no Estado de origem. No entanto, a alínea “a” do inciso I do parágrafo único do art. 69 do RICMS/97, nos casos de aquisições onde não constar o destaque do imposto no documento fiscal de origem, só considera devida a diferença de alíquotas, se a não-incidência ou isenção reconhecida ou concedida no Estado de origem, não tiver amparo constitucional. No caso*

*presente, houve aquisição de bem do ativo imobilizado com mais de dois anos de uso, em que a não-incidência tem amparo legal.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.”*

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimado a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal que exarou o Acórdão recorrido pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, a empresa inconformada, impetrou o presente Recurso Voluntário, argüindo:

De início requer o recorrente, que sejam reiteradas todas as suas razões de defesa anteriormente apresentadas como se todas as letras lá coladas aqui estivessem. Robustecidas pela prova incontestável ora acostada.

Trazem na sua peça recursal, fundamentos que considera jurídicos e que podem dirimir as dúvidas e obter a justiça almejada. Como consta no texto abaixo transcrito da constituição.:

*“Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transportes interestaduais e intermunicipal e de comunicações”*

Acrescenta que a Carta Magna autoriza o Estado Federado (sujeito ativo) a exigir de alguém, que realize operações relativas à circulação de mercadorias, uma prestação pecuniária. Obviamente, esse alguém (sujeito passivo) somente estará no dever de cumprir essa prestação se efetivamente, realizar a dita operação. Daí transcreve trechos do voto da relatora de 1ª Instância, contestando-o e afirma que se forem analisados os contratos adequadamente, vê-se claramente que se trata de contrato de prestação de serviços de transportes e não de locação como faz ver a 1ª Junta de Julgamento Fiscal no seu julgamento ora contestado.

Em seguida passa a demonstrar algumas características do contrato no direito comercial, especialmente na locação comercial. Também, tece considerações sobre a forma do contrato.

Isto posto requer que seja determinado o encaminhamento à ASTEC, a fim de que se confirme o que no Recurso Voluntário foi dito, e, comprovado com documentos (contratos) acostados às fls. 245 a 260 dos autos, esperando que seja conhecido e provido o Recurso Voluntário para determinação de diligência requerida, e, após confirmados os fatos questionados, seja a Decisão recorrida, julgada totalmente Improcedente.

A PGE/PROFIS às fls 265/266, solicita diligência à ASTEC por julgar a matéria inteiramente fática e que as dúvidas suscitadas pelo recorrente com relação à Infração 1, desde a defesa inicial, não foram totalmente dirimidas.

O Colegiado não acatou a diligência requerida pelo recorrente e ratificada pelo PGE/PROFIS, por entender que a matéria em controvérsia é eminentemente jurídica e não fática.

A PGE/PROFIS retorna aos autos fornecendo Parecer definitivo de fls. 269 a 270, nos seguintes termos:

[...]

*“Da análise das razões expendidas no Recurso, vislumbramos a ausência de razões jurídicas capazes de modificar o julgamento.*

*Na hipótese em tela, o cerne do lançamento tributário reside na falta de retenção do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado.*

*A infração constatada pelo autuante resta perfeitamente tipificada, comprovada com fulcro nos documentos anexados ao PAF e fundamentadas na legislação tributária vigente. Com efeito, resta evidente nos autos a existência de contratos de prestação de serviços de transportes e não serviços de locação de arrendamentos, haja vista a forma de pagamento acertada com lastro nas quantidades efetivamente transportadas pelos veículos.*

*Ante o exposto, o opinativo da PGE/PROFIS é pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário.”*

## VOTO

Dado ao exame dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei que os argumentos e fundamentos esposados no voto da relatora de 1ª Instância, que culminou com a Decisão exarada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, pela Procedência Parcial da lide, está inteiramente correta e não merece nenhum reparo. Aduzo que, de fato, da análise da documentação apensada pelo recorrente se verificam, em face à forma de pagamentos pelos serviços ali acordados, que os contratos são de prestação de serviços de transportes e não de arrendamento como foram intitulados.

Assim, entendo correto o Parecer da PGE/PROFIS e o acompanhamento em toda a sua inteireza, para conceder este voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, mantendo integralmente a Decisão recorrida, que julgou o lançamento de ofício PROCEDENTE EM PARTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206941.0004/03-9, lavrado contra **AGRO INDUSTRIAL ITUBERÁ LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21.853,87**, sendo R\$20.524,87, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$1.329,00, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, “f”, do artigo e lei acima citados, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS