

A. I. N° - 269181.1201/04-2
AUTUADO - COOPERATIVA DOS MOTORISTAS AUTONOMOS DO PASSÉ LTDA – COMAP.
AUTUANTE - SIDNEI RIBEIRO ALBUQUERQUE
ORIGEM - INFAS SANTO AMARO
INTERNET - 22/11/05

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0136-05/05

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração parcialmente comprovada, pois em algumas situações, o objeto da presente ação fiscal, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, e por isso sujeito a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte, é do tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de transporte, nos termos do art. 382 do RICMS/97. Rejeitadas as preliminares de nulidade e diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/12/04, exige ICMS no valor total de R\$884.146,39, mais multa de 70%, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS referente a prestações de serviços de transporte não escrituradas nos livros próprios. Consignou o autuante que foram emitidas Notas Fiscais de Prestação de Serviços (NFPS) nas operações de serviços de transporte de passageiros em roteiros intermunicipais, não sendo apurado o ICMS devido nas referidas operações.

O autuado interpõe defesa administrativa às fls.560 a 570, argumentando, inicialmente, que tem como atividade econômica tanto a locação de veículos, quanto à prestação de serviços de transporte, e que por isso, ora é contribuinte do ICMS, ora do ISS, neste último até a publicação da Lei Complementar nº 116/2003. Prosseguindo, descreve, sucintamente, a infração a ele imputada, o valor desta, e a tipificação legal. Aduz que o autuante considerou no auto de infração como se todas as prestações de serviço de transporte fossem realizados no Estado da Bahia, não levando em conta a realidade dos fatos. Assinala que a maioria de seus clientes, por força de lei, está submetidos à obrigatoriedade da realização de processo licitatório, o qual já traz consignado em seu edital, muitas vezes, o tributo incidente. Explica que a diferença entre locação para prestação de serviço de transporte, é que a primeira consiste em estar o veículo à disposição do tomador, que o usufrui como se fosse seu e é de sua total responsabilidade. Já na prestação de serviço de transporte o objeto será o mero transporte, assumindo o transportador todas responsabilidades. Observa que o estabelecimento de pontos referenciais de deslocamento nos editais ou contratos deles decorrentes, não descaracteriza a locação de serviços, prestando apenas para definição do preço de locação. Ressalta que o bem locado ou agregado por outros serviços, a exemplo de combustível ou motorista, não descaracteriza a natureza específica da locação, trazendo decisão do STJ sobre a questão (Recurso Especial 1995/0059361-0).

Quanto aos contratos, ressalta que cada um possui a sua particularidade. Informa que os contratos com a TRANSPETRO são exclusivamente de prestação de serviço de transporte e servem para Bahia e Pernambuco, só que o carro que transita na Bahia não transita em Pernambuco e

vice e versa. Não obstante, o autuante os considerou como prestando serviço para a Bahia, e esse equívoco se deve porque nas Notas Fiscais para Pernambuco está assentado como Município da Bahia, no entanto no preenchimento das notas fiscais fica explícito que o transporte é feito para município de Pernambuco. Dessa forma não estão sujeitas ao ICMS do Estado da Bahia.

No tocante aos contratos com a PETROBRAS, assevera que estes também se referem à locação de veículos, para operação na Refinaria Landufo Alves e nos contratos já estão discriminados os tributos incidentes, definidos no processo licitatório. Concluído esse processo, e assinado o contrato, na execução a Petrobrás retém os respectivos tributos, seja ISS ou ICMS, conforme a natureza, transporte ou locação. Afirma que nos serviços para a Petrobrás, constam nas notas fiscais, o tipo de serviço que foi prestado, e há destaque do imposto devido. Reclama que o lançamento apresenta falhas, ao se valer de informações para a formação de preço com o fim de descharacterizar a locação, não levando em conta se o veículo está ou não à disposição da locatária, o que é de fundamental importância para definir a incidência ou não do tributo.

Em relação a TERMOBAHIA, sustenta que este contrato tem a mesma característica dos firmados com a PETROBRAS e a TRANSPETRO, assim como os procedimentos de retenção do tributo. Acrescenta que por essa razão descabe o valor apurado nas notas fiscais emitidas para essa empresa, já que o imposto fora retido e recolhido pela própria empresa, embora o tributo tenha sido o ISS, estando o contribuinte impossibilitado de alterá-lo. Protesta pela realização de diligência com o fito de se apurar a efetiva natureza da avença.

Disse que o contrato com a FUNDAÇÃO JOSÉ SILVEIRA é em verdade locação de automóveis, os quais são operados pela locatária, apresentando como argumento neste sentido que este contrato não especifica a quilometragem, sendo ela livre. Aduz que os veículos são operados pela locatária, que determina com absoluta independência a utilização destes. Tanto é assim, que no contrato além da previsão de quilometragem livre, contratada, uma parcela refere-se à quilometragem excedida.

Argumenta que os contratos firmados com a PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO SEBASTIÃO DO PASSE e de CATU, os serviços atendem as duas naturezas, contudo as notas fiscais, objeto da autuação, referem-se à locação de ônibus e vans devidamente licenciados, daí o autuado, não obstante haver sofrido a retenção do ISS por parte dos respectivos municípios, submete-se ao quanto posto no AI e está ultimando as determinações para que se proceda ao parcelamento, na forma prevista na legislação.

Quanto aos outros contratos, além dos já declarados, explica que é prestadora de serviço para o MOVIMENTO DOS SEM TERRA (MST), SINDICATO DOS TRABALHADORES RURAIS DE SÃO SEBASTIÃO DO PASSÉ e a empresa FALCÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. Nestes casos apresentou as notas fiscais, que foram apensadas ao processo, e não obstante haja recolhido o ISS, reconsidera o entendimento, razão pelo qual está determinando o respectivo pagamento do ICMS.

Requer a aplicação do percentual de 20%, referente ao crédito presumido concedido aos prestadores de serviços de transporte, como opção do contribuinte, em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas, conforme disposto no art.96, XI do RICMS. Finaliza, pedindo a procedência parcial do Auto de Infração.

O autuante ao prestar a informação fiscal às fls.950 a 952, elabora uma síntese das razões defensivas, observando que entende serviço de transporte como aquele em que o contribuinte fornece ao tomador de serviço o veículo, tendo responsabilidade quanto ao combustível, manutenção e sendo os motoristas seus empregados. Ressalta que nos contratos firmados com a TRANSPETRO e com a PETROBRAS, verifica-se nas suas cláusulas que a responsabilidade pelo veículo, sua conservação e de seu motorista é do autuado, e não do tomador de serviço, caracterizando assim serviço de transporte. Quanto ao contrato celebrado com a TERMOBAHIA

também pôde verificar que a responsabilidade é toda da COOMAP e não do tomador de serviço, o que confirma a natureza deste como prestação de serviços de transporte. Analisando o contrato com a FUNDAÇÃO JOSÉ SILVEIRA, vislumbra que este se restringe a serviço de transporte de passageiros e não de locação de veículos. No que se refere ao MOVIMENTO DOS SEM TERRAS, PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO SEBASTIÃO DO PASSÉ, PREFEITURA MUNICIPAL DE CATU, O SINDICATO DOS TRABALHADORES RURAIS DE SÃO SEBASTIÃO DO PASSÉ e a empresa FALCÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, aduz que o próprio contribuinte reconhece a autuação.

Afirma que descabe o direito de crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido nas prestações, pois o RICMS/BA é claro ao afirmar é uma opção do contribuinte e que deve ser lavrado Termo de Opção no Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência, consignando, entre outros dados, a data do benefício. Informa que o autuado usufrui o benefício de calcular o imposto, aplicando o percentual de 5% sobre o valor da receita bruta, prevista no art.505-A do aludido regulamento, já contemplado no cálculo do valor devido no auto de infração. Pugna pela procedência da autuação.

Este PAF foi julgado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0149-02/05, tendo esta decidido pela nulidade da autuação quanto aos contratos firmados com a PETROBRÁS, TRANSPETRO e TERMOBAHIA, uma vez que essas empresas são inscritas no cadastro normal de contribuintes de ICMS, neste Estado, e como tal são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte, na qualidade de tomadoras (contratante), nas prestações sucessivas de transporte, nos termos do art.382 do RICMS/97. Consta do referido Acórdão à recomendação que se renove a ação fiscal, para apuração de possíveis créditos tributários, junto aquelas empresas. Quanto aos contratos celebrados com a Fundação José Silveira, concluiu que se tratar de prestação de serviços de transporte, pois há exclusividade em sua prestação, toda a responsabilidade pelo serviço prestado é do transportador, o itinerário é fixo, com roteiro pré-estabelecido. Ressaltou que o autuado reconheceu a procedência dos valores cobrados referentes às notas fiscais que tiveram como emitentes a Prefeitura Municipal de São Sebastião do Passé, a Prefeitura Municipal de Catu, o Movimento dos Trabalhadores Sem Terra, o Sindicato de Trabalhadores Rurais de São Sebastião do Passé e a empresa Falcão Indústria e Comércio.

O autuado apresenta recurso, nomeando este de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO (fls.372/375), pretendendo esclarecimento sobre a alegação de que faz jus ao crédito de 20% no período anterior ao regime especial de recolhimento de 5% sobre a receita bruta, uma vez que a JJF não se pronunciou sobre o tema. O auto em exame foi encaminhado a PROFIS (fls.986), que opina pela decretação da nulidade da decisão, com refazimento do julgamento de 1ª instância. O despacho é ratificado pela Procuradoria do Estado, que se manifesta pelo recebimento da manifestação do contribuinte como Recurso Voluntário. Este é apreciado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, que prolatou decisão pela nulidade da decisão da JJF, por esta não ter apreciado todas as alegações da defesa, acompanhando assim o parecer da PROFIS.

VOTO

A decisão anterior, prolatada pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0149-02/05, foi tornada nula por falta de apreciação quanto à alegação do autuado de que faz jus ao crédito de 20% no período anterior ao regime especial de recolhimento de 5% sobre a receita bruta. O art.96, XI do RICMS que trata do assunto, preconiza a adoção de alguns procedimentos com o fim de validar essa opção, quais sejam: o contribuinte não poderá se valer de outros créditos fiscais, além de ficar obrigado a lavrar "Termo de Opção" no Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, na parte destinada à transcrição de ocorrências fiscais, consignando o nome, a firma ou razão social, a inscrição estadual, o número no CNPJ, a

data a partir da qual fará a opção, a declaração expressa do regime a ser adotado e menção que esta opção alcançará todos os estabelecimentos localizados no território nacional, na hipótese da alínea “b”. Assevera o autuante que este procedimento não foi seguido pelo autuado, motivo pelo qual não concedeu o crédito solicitado. Na defesa apresentada, o contribuinte não acostou prova com o fim de elidir a acusação. O RPAF (Decreto nº 7629/99) estabelece em seu art.123, §5º que a defesa é o momento oportuno para se apresentar às provas disponíveis, sob pena de preclusão do direito. Como o contribuinte assim não procedeu, rejeito a solicitação feita quanto à dedução de 20%, referente ao crédito presumido concedido aos prestadores de serviços de transporte, como opção do contribuinte, em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas. Quanto à solicitação de diligência sobre os serviços prestados a TERMOBAHIA, indefiro, pois os elementos trazidos aos autos são suficientes para o deslinde da questão.

Constatou da análise dos autos que a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, referente às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte, é do tomador do serviço, quando este estiver inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de transporte, nos termos do art. 382 do RICMS/97. Estão nesta condição, os contratos celebrados com as empresas TERMOBAHIA, PETROBRÁS e TRANSPETRO. Dessa maneira, descabe a exigência quanto a essas empresas, uma vez que restou provado a ilegitimidade passiva dessas na relação jurídico tributária em análise. Em sendo assim, desconstituo a autuação na parte relativa à cobrança de ICMS das empresas citadas acima. Recomendo ainda a renovação da ação fiscal, para apuração de possíveis créditos tributários, junto a essas empresas.

O autuado reconhece o cometimento da infração para os contratos firmados com a Prefeitura Municipal de São Sebastião do Passé, a Prefeitura Municipal de Catu, o Movimento dos Trabalhadores Sem Terra, o Sindicato de Trabalhadores Rurais de São Sebastião do Passé e a empresa Falcão Indústria e Comércio, motivo pelo qual não me pronuncio sobre os mesmos.

Quanto ao contrato celebrado com a Fundação José Silveira, vislumbro, face às cláusulas constantes no referido contrato, que se trata de prestação de serviços de transporte e não locação de veículos. Vê-se que a responsabilidade pelo serviço prestado é do transportador, o percurso é fixo, com roteiro pré-estabelecido. Configura-se assim os requisitos tidos pela doutrina¹ como caracterizadores do contrato de transporte: bilateral, oneroso, comutativo, consensual, sujeitando-se o transportador a conduzir a pessoa, de um local para outro, em tempo certo e previamente estabelecido, no horário publicado, ou segundo o estipulado, bem como a arcar com eventuais riscos ocorridos durante a prestação. Corroborando o entendimento aqui manifestado, transcrevo algumas cláusulas contratuais:

Na cláusula segunda o percurso encontra-se previamente definido, tal como Trecho 01 – Salvador – Araçás, Trecho 02 – Alagoinhas – Boracéia - Araçás e Trecho 03 – Alagoinhas – Bálamo. No item 2.5 está acordado que a Contratada prestará os serviços de segunda a Sexta-Feira, com carga horária diária de 12 horas, devendo ser paga as horas excedentes ao preço de R\$5,00 (cinco reais).

Item 6.5, reza que a CONTRATADA deverá refazer, às usas expensas e de imediato, os serviços recusados pela Contratante, sendo que na hipótese em que a Contratante não queira que os serviços sejam feitos pela Contratada, esta, desde já, autorizada a contratar uma terceira empresa para concluir o serviço recusado. Resta provado assim, a sujeição ao interesses do contratante, caracterizando assim a prestação de serviços de transporte.

¹ Caio Mário da Silva Pereira, (Instituições de Direito Civil, Vol. VIII, 11ª edição, Ed. Forense)

Item 6.6. A CONTRATADA deve manter seus empregados/cooperados normalmente uniformizados, de acordo com o padrão da Contratante para Uniformes de Terceiros, anexo a este contrato, assim como fornecer e manter os seus empregados/cooperados equipados com os EPIs necessários, de acordo com a legislação em vigor. Comprovando assim que o contrato ultrapassa a mera locação, firmando como uma prestação de serviços de transporte

Item 7.2 A CONTRATADA assume total e exclusiva responsabilidade sobre todo e qualquer acidente de trabalho, trajeto ou doença profissional ocorrido com seus empregados/cooperados e daquelas a seu serviço, devendo responder, civil e criminalmente, sem qualquer limitação. O risco é assumido pela contratada.

Manifesto assim o entendimento que é legítima a exigência fiscal para o contrato firmado com a Fundação José Silveira, razão pela qual mantenho a autuação fiscal. Em face de todo o acima exposto, julgo PROCEDENTE EM PARTE o auto de infração em lide, remanescendo o débito conforme demonstrativo abaixo:

Data	NFPS	Destinatário	Roteiro	Valor total	Alíquota %	ICMS devido
06/04/2000	597	Mov. s/ Terra	Sto Amaro-P.	2.000,00	17	340,00
02/03/2001	835	Pref. M. Catu	Catu/Salvador	4.255,68	17	723,47
04/04/2001	880	Pref. M. Catu	Catu/Salvador	4.255,68	17	723,47
23/04/2001	888	Falcão	SSA-Camaçari	1.080,00	17	183,60
27/04/2001	897	Pref. M.Catu	Catu/Salvador	4.255,68	17	723,47
29/05/2001	925	Pref. M.Catu	Catu/Salvador	1.134,85	17	192,92
29/05/2001	926	Pref. M. Catu	Catu/Salvador	2.800,17	17	476,03
26/06/2001	943	Pref. M. Catu	Catu/Salvador	4.500,25	17	765,04
05/07/2001	975	Pref. M. S Passé	SSA-S. Sebastião	3.600,00	17	612,00
30/07/2001	989	Pref. M. S Passe	Idem	3.600,00	17	612,00
30/07/2001	990	Pref. M. Catu	Catu/Salvador	4.501,00	17	765,17
27/08/2001	1011	Pref. M. Catu	Idem	4.503,25	17	765,55
27/08/2001	1012	Pref. M. S.	SSA-S.Sebastião	3.600,00	5	180,00
26/09/2001	1038	Pref. M. Catu	Catu-Salvador	4.502,50	17	765,43
27/11/2001	1101	Pref.M. Catu	Catu/Salvadsor	4.510,00	17	766,70
26/12/2001	1133	Pref. M. Catu	Catu/Salvador	4.502,50	17	765,43
30/01/2002	1167	Pref. M. Catu	Catu/Salvador	4.509,25	17	766,57
26/02/2002	1170	Pref. M. Catu	Catu/Salvador	4.525,00	17	769,25
26/03/2002	1247	Pref. M. Catu	Catu/Salvador	4.510,00	17	766,70
26/04/2002	1282	Pref. M. Catu	Catu/Salvador	4.502,40	17	765,41

20/05/2002	1301	Sind Trab	São Sebastião	1.428,00	17	242,76
04/06/2002	1316	Pref.M.Catu	Catu/Salvador	4.501,00	17	765,17
27/06/2002	1352	Pref. M.Catu	Catu/Salvador	4.500,25	17	765,04
30/07/2002	1381	Pref. M. Catu	Catu/Salvador	4.502,40	17	765,41
29/01/2003	1563	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	4.829,50	5	241,48
25/02/2003	1594	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	9.808,75	5	490,44
26/03/2003	1624	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	9.164,75	5	458,24
10/03/2003	1605	Pref. M. Catu	Catu/Salvador	5.454,54	5	272,73
10/03/2003	1612	Idem	Idem	6.000,00	5	300,00
08/04/2003	1647	Pref.M; Catu	Catu/Salvador	6.000,00	5	300,00
24/04/2003	1656	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	9.633,14	5	481,66
13/05/2003	1672	Pref. M. Catu	Catu-Salvador	5.600,00	5	280,00
21/05/2003	1684	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	10.498,50	5	524,93
06/06/2003	1767	Pref. M. Catu	Catu-Salvador	6.000,00	5	300,00
03/07/2003	1795	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	12.813,90	5	640,70
09/07/2003	1814	Pref.M.Catu	Catu-Salvador	6.000,00	5	300,00
29/07/2003	1830	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	11.648,15	5	582,41
08/08/2003	1846	Pref. M. Catu	Catu-Salvador	6.500,00	5	325,00
27/08/2003	1867	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	12.141,20	5	607,06
15/09/2003	1895	Pref. M. Catu	Catu-Salvador	8.247,42	5	412,37
24/09/2003	1904	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	10.337,30	5	516,87
20/10/2003	1935	Pref. M. Catu	Catu-Salvador	8.762,30	5	438,12
22/10/2003	1942	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	10.534,15	5	526,71
18/11/2003	1981	Pref. M. Catu	Catu-Salvador	8.762,30	5	438,12
24/11/2003	1985	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	10.886,60	5	544,33
10/12/2003	2004	Pref. M. Catu	Catu-Salvador	8.762,30	5	438,12
29/12/2003	2014	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	10.790,90	5	539,55
16/01/2004	2033	Pref. M. Catu	Catu-Salvador	6.702,00	5	335,10
27/01/2004	2047	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	13.296,70	5	664,84
04/02/2004	2053	Pref. M. Catu	Catu-Salvador	9.485,00	5	474,25
11/03/2004	2097	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	14.751,25	5	737,56
24/03/2004	2122	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	14.890,72	5	744,54

26/04/2004	2172	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	14.543,44	5	727,17
03/05/2004	2175	Fund. J. Silveira	Contrato 01.2003-	344,00	5	17,20
Total						28.626,09

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269181.1201/04-2, lavrado contra **COOPERATIVA DOS MOTORISTAS AUTÔNOMOS DO PASSÉ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$28.626,09**, sendo R\$340,00, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art.42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$28.286,09, acrescido da multa de 70%, prevista no mesmo dispositivo legal citado, e dos acréscimos legais, homologando-se os valores efetivamente recolhidos.

Recomenda-se a instauração de procedimento fiscal junto as empresas tomadoras dos serviços de Transporte, excluídas do presente lançamento, para fim de verificação quanto ao pagamento do imposto na condição de sujeito passivo por substituição.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do art.169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2005.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA - JULGADOR