

**PROCESSO** - A. I. Nº 207351.0302/12-9  
**RECORRENTE** - CARGILL AGRÍCOLA S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0018-02/13  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/SUL  
**INTERNET** - 26/08/2013

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0240-12/13

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O sujeito passivo dessa relação jurídica-tributária é o autuado, cabendo a ele a obrigação de recolher o imposto devido nas prestações acima alinhadas, fato não contestado pelo autuado, podendo, inclusive, as transportadoras prestadoras de serviços, na condição de contribuintes substituídos, requererem à Fazenda Pública devolução dos valores indevidamente recolhidos, caso os tenha recolhido, na medida em que não lhes cabia tal responsabilidade, conforme dispositivos regulamentares indicados no Auto de Infração, mesmo com as declarações trazidas aos autos pelos contribuintes substituídos de que não irão requerer tal devolução, pois não tem eficácia jurídica para desobrigar ou desonerar o contribuinte substituto das obrigações a ele impostas por lei e por regulamento. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou totalmente procedente o Auto de Infração, para exigir do Recorrente imposto no valor de R\$131.243,34, e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei 7.014/96, além dos acréscimos legais.

O Auto lavrado em 26/07/2012, decorre de uma única infração objeto do Recurso Voluntário, e que acusa o Sujeito Passivo de haver deixado de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.

A 2ª JF, após análise das peças processuais, proferiu Decisão, abaixo transcrita, julgando procedente a autuação para exigir do autuado o pagamento do imposto lançado, “*in verbis*”.

### VOTO

*O presente lançamento de ofício imputa ao sujeito passivo a falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, durante o exercício de 2010, janeiro a dezembro.*

*Verifico, preliminarmente, que o sujeito passivo reconhece que deixou de fazer a retenção e recolhimento do imposto na condição de substituto tributário nas prestações de serviços contratadas das indica das transportadoras, contudo alega que as mesmas efetuaram o recolhimento respectivo e apresenta os livros e documentos de recolhimentos das aludidas transportadoras, alegando não haver prejuízo aos cofres públicos.*

*O autuado, na forma do art. 380, II do RICMS/BA, é o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte ao tomar o serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de serviços de transporte, nos termos do art. 382.*

*Inicialmente, cabe consignar que os livros e documentos trazidos pelo autuado para comprovar o recolhimento do imposto reclamado pelas transportadoras, alvo da presente exigência fiscal, conforme afirma o autuante, o sujeito passivo ao apresentar o livro RAICMS e nele a apuração do saldo devedor e o recolhimento, necessário seria analisar todas as prestações de serviços de todas as transportadoras, não significando assim que esteja contemplado o imposto devido, o que exigiria uma demonstração detalhada do autuado para se certificar de tal alegação.*

*Esse fato, contudo, não é relevante para se conhecer da procedência ou improcedência da presente exigência fiscal, na medida em que o sujeito passivo dessa relação jurídica-tributária é o autuado, cabendo a ele a obrigação de recolher o imposto devido nas prestações acima alinhadas, conforme dispositivo do RICMS/BA, acima, fato não contestado pelo autuado, podendo, inclusive, as transportadoras prestadoras de serviços, na condição de contribuintes substituídos, requererem à Fazenda Pública devolução dos valores indevidamente recolhidos, caso os tenha recolhido, na medida em que não lhes cabia legalmente tal obrigação, mesmo com as declarações trazidas aos autos pelos contribuintes substituídos de que não irão requerer tal devolução, pois não tem eficácia jurídica para desobrigar ou desonerar o substituto das obrigações a ele impostas por lei e por regulamento, tendo em vista inclusive o disposto no art. 380, § 1º do RICMS/BA, in verbis:*

*Art. 380. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte:*

*II - O tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de serviços de transporte, nos termos do art.382.*

*§ 1º Nas prestações de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal iniciados ou executados neste Estado, a responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição exclui a do contribuinte substituído, no tocante à obrigação principal.*

*O regime de substituição tributária visa simplificar o processo de controle e acompanhamento da arrecadação, fato que se desfaz por completo quando o recolhimento passa para o contribuinte substituído, violando, assim, a sistemática de apuração e recolhimento do ICMS normatizada pela Lei 7014/96 e pelo RICMS/BA, exigido do fisco acompanhamento e controle da arrecadação, não apenas dos substitutos tributários com também dos substituídos tonando, portanto, para o Estado, oneroso e desnecessário o regime de substituição tributária.*

*Quanto à redução das multas por descumprimento de obrigação principal, não cabe competência a esse órgão fracionário do CONSEF/BA, conforme o RPAF/BA.*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Regularmente cientificado da Decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, o Sujeito Passivo interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 343 a 350.

Diz o recorrente que de fato, não procedeu à retenção e pagamento do tributo exigido, contudo, para os cofres públicos tal omissão em nada impactou, considerando o fato de que as transportadoras realizaram o pagamento do ICMS devido, destacando o montante nas respectivas notas fiscais.

Trazendo à baila o art. 382, I, do RICMS/97, afirma que em que pese a determinação legal, a conduta do recorrente não impôs qualquer prejuízo ao erário da Bahia, conquanto apenas tenha deixado de reter e pagar o tributo em virtude do destaque nas notas fiscais por parte das transportadoras, que insiste, realizaram o pagamento de forma integral.

Aduz que a considerar que não houve dano ao erário e que a sua conduta foi de incontestável boa-fé, entende insustentável a autuação em comento, motivo pelo qual aduz que deve ser anulada, em atendimento dos anseios constitucionais referentes ao erário e ao princípio da razoabilidade.

Assevera que não merece acolhida a afirmação contida na Decisão da JJF que diz que os documentos carreados à impugnação administrativa não se prestam a comprovar a sua tese de defesa, pois, no exemplo dos livros fiscais, as informações ali contidas refletem as informações também contidas nas notas fiscais que acompanham o produto ou a prestação do serviço envolvido, o que demonstra a realidade do cenário que envolveu a transação comercial.

Reconhece, à luz da legislação, que é o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, contudo, afirma que não se pode admitir que haja um novo recolhimento de ICMS com aplicação de multa.

Nesse sentido, entende que caso seja o presente Auto de Infração julgado procedente estará o Estado da Bahia exigindo imposto em duplicidade, lembrando que o ICMS correspondente às operações já foi recolhido pelas transportadoras. Assevera também que não faz sentido ser o recorrente exigida a multa, tendo em vista a sua boa-fé e a inocorrência de lesão ao erário.

Registra que as *“transportadoras forneceram a declaração de que recolheram o tributo em favor do Estado e de que não possuem interesse algum em restituir os valores de ICMS pagos”*.

Conclui que *“... a origem da receita não interfere no fato de que o tributo foi devidamente pago, o que faz cair por terra o Auto de Infração em exame”*.

Considerando que o ICMS foi devidamente recolhido, entende que a discussão dos autos passa ocorrer acerca da inocorrência de descumprimento de obrigação tributária que ensejasse a multa aplicada. Nessa circunstância, reiterando que o tributo foi recolhido pelas empresas transportadoras, conclui que se está diante de uma obrigação acessória, para a qual, o art. 158, do Decreto nº 7.629/1999 determina que as multas aplicadas por atos não dolosos de contribuintes podem ser desagravadas ou até canceladas.

Na trilha defensiva que estabeleceu, afirma que em momento algum agiu com intuito de fraudar o Fisco ou esquivar-se do pagamento do tributo porque o tributo foi integralmente pago, fato que exime o recorrente do pagamento de qualquer penalidade. Reproduz o art. 158 do RPAF/Ba, concluindo que a multa arbitrada deve ser totalmente cancelada ou minorada a patamar que não afronte a legislação e os anseios do legislador Constituinte.

Também aduz a ilegalidade da multa, afirmando que possui efeito confiscatório. Assevera que *“é imperioso que seja observado pelo julgador de matérias tributárias que o Poder Público, visando instituir multas/penalidades mais severas, vem se utilizando de certos artifícios para desvincular eventual alegação de efeito confiscatório, como ocorre no presente caso”*. Cita os artigos 5º, XXII, 150 e 170, II e IV, da CF/88 para dizer que a tributação não pode agredir a propriedade privada de forma desproporcional. Destaca posicionamento do STF.

Discorre derredor da função da multa, concluindo que *“que a multa ora discutida neste Recurso não deve ser admitida como legal, tendo em vista que, da forma como perpetrada, afronta os dispositivos legais e os princípios básicos da Constituição Federal”*.

Por derradeiro, requer o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário, para que seja cancelado integralmente e, alternativamente, pede que a multa seja reduzida a patamar aceitável do ponto de vista constitucional.

A Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, Representante da PGE/PROFIS, exara Parecer às fls. 357/358, no qual opina pelo não conhecimento do Recurso interposto pelo Contribuinte.

Diz a n. Procuradora que a Norma insculpida no art. 8, da Lei nº 7.014/96, perfeitamente aplicável ao caso, é clara ao estabelecer a previsão da retenção e recolhimento do ICMS por Substituição Tributária nos casos de contribuinte inscrito como normal que seja tomador de serviço habitual de transporte.

Lembra que tanto o autuante como os julgadores da JF afirmaram que não foram apresentadas provas de que o ICMS relativo aos transportes prestados à Autuada foram regularmente recolhidos, e como em sede Recursal também não foram trazidos elementos novos, entende que não pode ser apreciada a alegação de pagamento pelos contribuintes substituídos, assim como falta de prejuízo ao Erário.

Quanto à multa aplicada, diz que é a prevista em lei para a infração em questão, não cabendo ao CONSEF apreciar alegação de inconstitucionalidade, na forma do art. 167 do RPAF. Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa por descumprimento de obrigação principal, diz que deve ser dirigido à Câmara Superior do CONSEF.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 2ª JFJ deste CONSEF, Acórdão nº 0018-02/13, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se aprecia cinge-se à infração cuja acusação fiscal é de haver o Sujeito Passivo deixado de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.

Da análise dos autos, vê-se, de plano, que a imputação fiscal derivou de operações nas quais o recorrente é tomadora de serviços de transporte o que lhe impõe, a rigor da legislação de regência, a condição de Sujeito Passivo por substituição.

A tese recursal tem fundamento na alegação de que mesmo na condição de Sujeito Passivo por substituição, a falta de retenção e recolhimento do imposto devido nas operações deixou de ser feito porque as empresas prestadoras dos serviços procediam ao destaque do imposto nas notas fiscais e ao consequente recolhimento do tributo, aí entendido que na medida em que demonstrado o dito recolhimento, caberia, no máximo, multa por descumprimento de obrigação acessória.

O recorrente, com o fim de demonstrar a veracidade das suas alegações, faz vir aos autos livros fiscais das empresas transportadoras, acompanhados de DAE's e comprovantes de pagamentos do imposto correspondentes às operações ali consignadas.

Em que pese a incontestada obrigação imposta à Recorrente pela legislação no que concerne à obrigação de reter e recolher o ICMS nas operações de transporte interestadual e intermunicipal, entendo que o cerne na questão, o que no meu entender coincide com o desejo do legislador quando impôs a substituição tributária, é a verificação do recolhimento do tributo referente às operações que deram azo à autuação, sobretudo se considerada a necessidade da busca à verdade material e a necessidade legal de não se impor ICMS em duplicidade sobre uma mesma operação, um mesmo fato gerador.

Na esteira da busca de verdade material e das contundentes afirmações do recorrente no que concerne aos recolhimentos dos impostos devidos, é que a análise dos documentos trazidos aos autos se revela imperioso, pois, demonstrada a correlação entre os recolhimentos feitos ao erário e as operações que deram azo à autuação, restaria elidida a acusação fiscal, restando, eventualmente a aplicação de multa de caráter acessório.

Pois bem, do cotejo dos documentos que corresponderiam ao recolhimento do imposto devido nas operações em voga, observo que os DAE's jungidos aos autos não guardam qualquer correspondência com as operações motivadoras da autuação. Especificamente em relação à empresa Dalla Transportes, CNPJ 03.408.738/0002-61, vieram aos autos diversos documentos de arrecadação referentes a “antecipação parcial” que não guarda qualquer relação com as operações autuadas; Quanto à empresa Potencia Express Distribuição e Logística, existem alguns DAE's referentes a “ICMS Transporte”, contudo, não há nos referidos documentos de arrecadação que os relacione às operações motivadoras da imputação fiscal, ou seja, não há nos autos qualquer comprovação de que o ICMS correspondente às operações de transporte foram recolhidos, ainda que por sujeitos relativamente estranhos à relação fiscal.

Quanto aos livros fiscais de terceiros anexos à peça recursal, impossível determinar, com base nos números ali contidos, se os impostos declarados guardam correlação com as operações que compõem a acusação fiscal.

Verificado que o imposto exigido para as operações em comento não foram recolhidos conforme confessado pelo Sujeito Passivo, e que também não há nos autos a comprovação de que o referido imposto tenha sido recolhido por terceiros, conforme tese do recorrente, concluo que

não há se dar provimento ao apelo recursal. Entretanto, considerando que a forma de se elidir a acusação fiscal em apreço é por meio de prova documentais, pode o recorrente dirigir expediente próprio à PGE/PROFIS para, no controle da legalidade, analisar eventuais novos documentos e, verificada a pertinência, relevância e capacidade modificativa, encaminhar representação a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Quanto à tese de que demonstrado o total recolhimento do ICMS, restaria apenas o descumprimento da abrigação acessória, vejo que referida tese esbarra exatamente na falta da clara demonstração do que alega. Em verdade, não há nos autos elementos que levem à conclusão de que todo o imposto foi efetivamente pago.

Quanto à multa aplicada em razão do descumprimento de obrigação principal, em que pese todo o esforço do recorrente no sentido de demonstrar o caráter confiscatório, desproporcional e abusivo da multa aplicada, com o qual pessoalmente concordo, vejo que em verdade, pretende o recorrente adentrar à discussão de inconstitucionalidade da legislação que estatui as multas por descumprimento de obrigação principal – Lei nº 7.014/96. Nesta seara, determina o Regulamento de Processo administrativo Fiscal em seu art. 167, que não se incluem na competência do CONSEF a declaração de inconstitucionalidade, motivo pelo qual deixo de apreciar a matéria. Há que se pontuar que apesar de prever percentuais extremamente elevados, as multas que motivaram a insurgência do recorrente estão previstas em Lei, o que impede que este julgador, *in casu*, possa analisar o pleito do Sujeito Passivo.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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** o Auto de Infração nº 207351.0302/12-9, lavrado contra **CARGILL AGRÍCOLA S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$131.243,34**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS