

PROCESSO - A. I. Nº 281077.0009/10-6
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COOPERATIVA NACIONAL DE TRANSPORTE TERRESTRE
RECORRIDOS - COOPERATIVA NACIONAL DE TRANSPORTE TERRESTRE e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0060-05/12
ORIGEM - INFAS SANTO AMARO
INTERNET - 06/12/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0359-11/13

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO PELO TOMADOR DOS SERVIÇOS. É responsável pelo lançamento e recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo efetuar a retenção do tributo relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte, o tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas desses serviços, nos termos do art. 382, I do RICMS/97. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0060-05/12, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99 e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do mesmo regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 16/12/2010, reclama ICMS no valor de R\$175.303,70, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de recolhimento no prazo regulamentar de ICMS relativo à prestação de serviço de transporte, apurado com base no regime de apuração em função da receita bruta, nos exercícios de 2008 e 2009.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 5ª JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 688/690):

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir do contribuinte o ICMS, no valor de R\$175.303,70 (multa de 60%), que deixou de recolher relativo à prestação de serviço de transporte, apurado no regime de apuração em função da receita bruta, conforme o art. 505-A, RICMS BA.

O sujeito passivo argui, mesmo após o Parecer da diligência solicitada para dirimir as dúvidas existentes na exigência tributária, que a auditoria fiscal deixou de contabilizar pagamentos efetuados e que o ICMS ainda reclamado se refere aos contratos de locação de bens móveis (veículos que ficam à disposição do tomador), onde não há incidência de ICMS, em conformidade com dispositivo (vetado) da Lei Complementar nº 116/03, além de decisões dos Tribunais Superiores.

Examinando os autos do processo, verifico que o crédito tributário constituído tem origem no ICMS deixado de recolher no prazo regulamentar na prestação de serviços de transportes, apurado com base no regime de apuração em função da Receita Bruta, de acordo com demonstrativo inicial de fls. 10/19; atendendo solicitação de diligência expedida pela 5ª junta de julgamento, a Auditora Fiscal elabora novos demonstrativos de débitos, fls. 387/399, reduzindo a exigência tributária de R\$ 175.303,70 para R\$ 140.483,50, nos dois exercícios fiscalizados.

No segundo demonstrativo, a autuante excluiu determinados pagamentos da exigência fiscal; o autuado alega que outros pagamentos realizados, no período fiscalizado, foram desconsiderados.

É o que examinaremos:

A legislação do ICMS do Estado da Bahia admitiu entre as operações realizadas por contribuintes optantes pelo pagamento do imposto em função da receita bruta, aquelas realizadas pelas empresas prestadoras de serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, conforme se examina do art. 505-A, RICMS BA.

Nessa hipótese, o imposto a ser pago mensalmente será calculado aplicando-se o percentual de 5% (cinco por cento) sobre o valor da receita bruta mensal, sendo esta o valor das receitas auferidas, no mês, com a prestação de serviço de transporte de passageiros oneradas pelo ICMS (art. 505-A, incisos V e VI).

O contribuinte que pretender optar por esse tratamento tributário deverá formalizar a sua opção, mediante a celebração de acordo com o Estado da Bahia, ficando vedada a utilização de quaisquer créditos fiscais vinculados às prestações objeto do mencionado regime de apuração.

Vale ressaltar ainda, as prestações sujeitas ao regime de substituição tributária de que tratam os artigos 380 a 382, RICMS BA, não serão computadas na receita bruta mensal, hipótese em que o substituto tributário calculará o ICMS com base no regime sumário de apuração.

Diante de tais pressupostos, entendo que o direito assiste ao autuado no que se refere aos pagamentos feitos e cujas cópias foram trazidas aos autos, não considerados pela Auditora Fiscal, considerando que o sujeito passivo, na condição de prestador do serviço de transporte de passageiros, nos termos do art. 505-A, RICMS BA, firmou com a Secretaria da Fazenda tratamento tributário excepcional (Termo de Acordo), prevendo que o imposto a ser pago mensalmente, seja calculado aplicando-se o percentual de 5% sobre o valor da receita bruta mensal (fl. 218).

No caso em exame, de acordo com os instrumentos anexos às fls. 446 e seguintes, verifico que no mês de janeiro 2008, por exemplo, após a revisão procedida, a autuante aponta em seu demonstrativo, fl. 387, a receita bruta de R\$ 174.053,47; ao aplicar o percentual de 5%, apurou um valor a recolher de R\$ 8.702,67. Ocorre que considerou apenas o pagamento de R\$ 4.298,85, apesar do pagamento de DAE, no valor de R\$ 4.775,74, fl. 459, que se refere às notas fiscais fatura serviço de transporte, série B2 nos 1058, 1059, 1065 e 1061. No entanto, a Auditora Fiscal desconsiderou em seu demonstrativo o pagamento de R\$ 2.885,23, Código de Receita 1632 (ICMS da substituição tributária sobre transporte), referente às Notas Fiscais nos 1055 e 1057 (fl. 460).

No mês seguinte, em fevereiro 2008, a receita bruta totalizou R\$ 168.537,89 e o ICMS a recolher de R\$ 8.426,89. Considerou apenas o pagamento de R\$ 4.136,07, DAE fl. 286, que se refere às notas fiscais fatura serviço de transporte, série B2 nos 1063, 1068 e 1069, que somam prestação de serviços na ordem de R\$ 82.721,45. No entanto, a Auditora Fiscal desconsiderou em seu demonstrativo o pagamento relativo à Nota Fiscal nº 1066, no valor de R\$ 59.773,14 e ICMS R\$ 2.988,66 (fl.468), Nota Fiscal nº 1067, no valor de R\$ 3.228,02 e ICMS R\$ 161,40 (fl.469). Nesse mês, resta sem pagamento, a Nota Fiscal nº 1064, no valor de R\$ 22.815,28 (fl. 471) e ICMS devido de R\$ 1.140,76, cuja prestação de serviço foi faturada contra a Petrobrás, localizada em Aracaju, no Estado de Sergipe e cujo ICMS correspondente, R\$ 3.878,60 (17% sobre R\$ 22.815,28) foi recolhido, equivocadamente, para aquele Estado (fl. 285).

No mês de junho 2008, os DAES (fls.506 e 507) serviram ao pagamento das Notas Fiscais nos 1098, 1099 e 1101 foram desconsiderados pela autuante. Não foram identificados os respectivos recolhimentos das Notas Fiscais nos 1100 e 1102, totalizam receita bruta no valor de R\$ 70.054,27 e ICMS a recolher de R\$ 3.502,71.

Em setembro 2008, a Auditora Fiscal não considerou o DAE (fl.533) no valor de R\$ 11.634,49, com o Código de Receita 1632, que se refere às Notas Fiscais Fatura Serviço de Transporte de nos 1131, 1135, 1139, 1140 e 1140, que somam prestação de serviços na ordem de R\$ 232.689,71. A fiscalização apenas acatou em seu demonstrativo o pagamento relativo às Notas Fiscais nos 1128, 1129 e 1130, no valor de R\$ 5.879,30 e ICMS R\$ 293,97 com o Código de Receita 0775 (fl.468). Nesse mês, resta sem pagamento as Notas Fiscais nos 1132 e 1137 no valor de receita bruta de R\$ 60.433,87 e ICMS devido de R\$ 3.421,69, cuja prestação de serviço foi faturada contra a Petrobrás, localizada em Aracaju, no Estado de Sergipe.

Em março de 2009, a Auditora Fiscal considerou apenas o DAE relativo à nota fiscal nº 1166 (fl.587) no valor de R\$ 1.144,00, com o Código de Receita 0775; desconsiderou os pagamentos das Notas Fiscais Fatura Serviço de Transporte de nos 1169, 1170, 1172, 1173, 1177, 1174 e 1176, que somam prestação de serviços na ordem de R\$ 246.963,19 e ICMS R\$ 12.346,17, com o Código de Receita 0775 (fl.588), todas de serviço de transporte de passageiros prestados à Petrobrás, localizada no Estado da Bahia. Nesse mês, restam sem pagamento as Notas Fiscais nos 1167 e 1168, no valor de receita bruta de R\$ 68.244,44 e ICMS devido de R\$ 3.412,22, cuja prestação de serviço foi faturada contra a Petrobrás, localizada em Aracaju, no Estado de Sergipe.

O valor da exigência em junho 2009, R\$ 6.465,24, foi pago através do DAE (fl. 620), com Código de Receita 1632, relativo às Notas Fiscais nos 1199, 1200, 1202, 1203 e 1204, todas de serviço de transporte de passageiros prestados à Petrobrás, localizada no Estado da Bahia, permanece no demonstrativo fiscal, mesmo após a deliberação da diligência. O valor da exigência de setembro 2009, R\$ 1.068,57, foi pago através do DAE (fl. 645), com Código de Receita 1632, relativo às Notas Fiscais nos 1224, 1225 e 1226, prestações de serviços à Petrobrás, no Estado da Bahia.

As informações prestadas pela Auditora Fiscal para que não fossem considerados os pagamentos efetivamente realizados pelo sujeito passivo não estão conforme a legislação que sustenta a matéria ou não são razoáveis o suficiente para a manutenção da exigência tributária.

O equívoco do contribuinte em destacar o imposto no documento fiscal não autoriza a desconsideração de pagamentos, sobretudo, porque os pagamentos foram efetivamente feitos pelo autuado. O tomador dos serviços não fez retenção, nem pagou imposto que, se o fizesse, seria com base no regime sumário de apuração, cujo crédito fiscal daquelas prestações seria utilizado na verificação da diferença do ICMS a pagar (art. 117, RICMS BA), do que não trata o caso.

O estorno de débito fiscal, constante do art. 112, RICMS, abordado pela preposta fiscal, não se aplica, no caso concreto, tendo em vista que não é objeto das discussões a anulação de débito, nem estorno do valor pago.

Tampouco cabíveis os argumentos defensivos acerca da não incidência de ICMS nos serviços de locação de bens móveis, uma vez que mesmo nas operações, cuja descrição da prestação de serviço de transporte trazia “locação de veículos com motorista”, foram incluídas no valor da receita bruta mensal para fins de pagamento do ICMS, sem questionamentos ou apresentação de provas de que tais prestações não estivessem sujeitas ao imposto estadual.

Por fim, eventuais erros do contribuinte na escolha correta do código de receita para pagamento do imposto devido não justificam uma nova exigência através lançamento de ofício.

Em face do exposto, e diante do farto conjunto de provas acostadas aos autos, acolho as razões de defesa para o aproveitamento dos pagamentos do imposto relativo às prestações de serviços de transporte de passageiros, nos termos do art. 505-A, RICMS BA, exceto para aquelas prestações, cujos comprovantes não constam dos autos.

Os demonstrativos abaixo para os exercícios 2008 e 2009 (sic) discriminam os valores remanescentes.

Receita bruta mensal / ICMS não recolhido 2008				
MES	NFFPS	FATURA	ICMS	ICMS DEVIDO
jan/08	1054	30.383,89	1.519,19	1.519,19
fev/08	1064	22.815,28	1.140,76	1.140,76
mar/08	1074	26.349,36	1.317,47	
	1080	77.991,65	3.899,58	5.217,05
abr/08	1084	29.523,84	1.476,19	1.476,19
mai/08	1093	495,50	24,78	24,78
jun/08	1100	23.029,07	1.151,45	
	1102	47.025,20	2.351,26	3.502,71
jul/08	1112	43.901,33	2.195,07	2.195,07
set/08	1132	35.171,21	1.758,56	
	1137	32.262,66	1.613,13	3.371,69
out/08	1145	38.142,91	1.907,15	1.907,15
nov/08	1151	34.957,33	1.747,87	1.747,87
dez/08	1157	36.397,65	1.819,88	
	1161	1.340,00	67,00	1.886,88
		479.786,88		
ICMS devido		23.989,34		23.989,34

Receita bruta mensal / ICMS não recolhido 2009				
MES	NFFPS	FATURA	ICMS	ICMS DEVIDO
mar/09	1167	34.680,04	1.734,00	
	1168	33.564,40	1.678,22	3.412,22
abr/09	1181	35.061,90	1.753,10	1.753,10
mai/09	1191	49.385,10	2.469,26	2.469,26
jul/09	1208	50.928,97	2.546,45	2.546,45
ago/09	1212	41.631,01	2.081,55	
	1218	3.046,50	152,33	2.233,88
out/09	1235	43.710,55	2.185,53	
	1238	45.449,85	2.272,49	
	1239	222,92	11,15	4.469,17
		337.681,24		
ICMS devido		16.884,06		16.884,08

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, totalizando R\$40.873,42.

De ofício, a 5^a Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 701/716, requerendo a reforma da Decisão recorrida, para que o Auto de Infração seja anulado, ou que no mérito, o mesmo seja julgado improcedente.

Pugna pela não incidência do ICMS nos serviços que presta por ser locação de bens móveis, pelo que entende que o legislador infraconstitucional não está autorizado a instituir o imposto, por afronta ao art. 155, II da CF.

Diz que a fiscalização se equivocou ao entender se tratar de serviços de transportes interestadual, pois as notas fiscais são explícitas ao se definir que está se tratando de locação e não de prestação de serviços.

Em sendo locação de bens móveis, sustenta, lastreado em decisões dos Tribunais Superiores, que não há incidência de ICMS sobre tais operações.

Impugna os argumentos do julgador de primeira instância de que não houve questionamentos prévios de que se tratou de contratos de locação, haja vista que as notas fiscais demonstram a natureza da operação realizada, qual seja, locação de veículos.

Invoca o princípio da verdade real, que deve nortear todas as relações existentes do Direito Tributário, para que seja analisada as características da atividade desenvolvida pelo recorrente.

Argui que a nota fiscal, na qual está expresso a natureza da atividade desempenhada pelo recorrente, é prova suficiente para comprovar tal fato. Chama atenção que trata-se de contratos originados de processos licitatórios, através do qual, uma fiscalização seria suficiente para comprovar o objeto da licitação, confirmando que a operação é locação de bens móveis.

Transcreve o art. 382, I, do RICMS/97, que determina que o sujeito passivo da obrigação deve, necessariamente, ser o tomador do serviço e não o prestador.

Fundado no RICMS/97, se considera parte ilegítima para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, sugerindo que fosse lavrado novo Auto de Infração, tendo como sujeito passivo os tomadores de serviço que não realizaram a retenção.

Traz a baila parte da Decisão proferida pela 2^a Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão 0282-12/05, que decidiu pela nulidade da autuação na parte relativa à cobrança de ICMS das empresas tomadoras de serviços, sugerindo a renovação da ação fiscal, para apuração de possíveis créditos tributários, junto àquelas empresas.

Se opõe quanto aos cálculos chegados em primeira instância, relativo ao mês de fevereiro de 2008, no montante de R\$3.878,60, recolhidos para o Estado de Sergipe e não considerado no julgamento *a quo*.

Aduz que o serviço foi prestado no Estado de Sergipe e, pelo princípio constitucional da territorialidade da tributação, aquele ente federativo é o sujeito ativo da obrigação tributária, pelo que considera seus cálculos corretos.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra do procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, fls. 721/723, opina pelo improvimento do Recurso voluntário, por entender que o próprio Recorrente reconheceu sua atividade como prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual, testificado pelo pedido de apuração do imposto pelo regime da receita bruta previsto no art. 505-A do RICMS, após a formalização de termo de acordo com o Estado da Bahia, considerando irrelevante o destaque do imposto na nota fiscal.

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe imputa ao contribuinte o cometimento de infração à legislação do ICMS, da falta de recolhimento no prazo regulamentar de ICMS relativo à prestação de serviço de transporte, apurado com base no regime de apuração em função da receita bruta.

Primeiramente, quanto ao Recurso Voluntário, o Recorrente invoca a aplicação do art. 382, I do RICMS, para que seja declarada a nulidade do lançamento, por ilegitimidade passiva. Argumenta que neste caso o sujeito passivo da obrigação tributária deve ser o tomador do serviço e não o prestador.

O art. 380, II do RICMS/97 dispõe que é responsável pelo lançamento e recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo efetuar a retenção do tributo relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte, o tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas desses serviços, nos termos do art. 382.

Neste diapasão, o art. 382, I do mesmo RICMS prevê que o tomador do serviço de transporte, tanto na condição de remetente como de destinatário, quando inscrito neste Estado como contribuinte normal, assumirá a responsabilidade pelo imposto devido pelo prestador, na condição de sujeito passivo por substituição.

Da leitura dos artigos citados, depreende-se que a retenção e o recolhimento são obrigações que necessariamente devem ser observadas pelos tomadores dos serviços, quando este for inscrito neste Estado na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas dos serviços, coadunando com a hipótese dos autos.

Pela análise das notas fiscais subsistentes, verifica-se que parte da autuação se refere à empresa Petrobrás Transportes S/A TRANSPETRO – Salvador, inscrita no cadastro normal de contribuintes de ICMS, neste Estado e observa-se pela quantidade que trata-se de prestações sucessivas do serviço, pelo que se conclui que é responsável 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 tomadora (contratante), nas prestações sucessivas de transporte, consoante o art. 382, I do RICMS/97.

Pelo exposto, é indevido a exigência do Recorrente no que tange ao ICMS relativo às prestações de serviços de transporte, em decorrência de contratos firmados com a Petrobrás Transportes S/A, por ilegitimidade passiva.

Assim, entendo que é nula a autuação na parte relativa à cobrança de ICMS das empresas citadas acima, devendo ser renovada a ação fiscal, para verificação de possíveis créditos tributários, junto aquelas empresas, observado o prazo decadencial.

Com referência às Notas Fiscais nºs 1161 e 1218, contratada com as empresas V & M do Brasil S/A e Granville & Bazan Ltda., ressalto que em que pese as empresas possuírem inscrição estadual, não restou comprovado nos autos que as prestações de serviço foram sucessivas, não preenchendo, portanto um dos requisitos da substituição tributária.

No que tange as Notas Fiscais nºs 1080 e 1093, celebradas com as empresas Fundação PROCEFET/RJ e Fundação Carlos Alberto Vanzolini, respectivamente, observo que a responsabilidade é do transportador, tendo em vista que, também, não figuram nas hipóteses de substituição tributária.

No meu sentir, é irrelevante a descrição do serviço constante na nota fiscal, pois preenchido pelo Recorrente, que pode colocar a informação que melhor lhe convir.

O que deve ser observado é que o Recorrente presta serviço de transporte, conforme estatuto social colacionado à fl. 248 dos autos, a natureza da operação nas notas fiscais também é de prestação de serviço de transporte e, como ressaltou o representante da PGE/PROFIS o próprio Recorrente reconheceu sua atividade de prestação de serviços de transporte interestadual e

intermunicipal, no momento em que requereu a apuração do imposto pelo regime da receita bruta previsto no art. 505-A do RICMS.

O demonstrativo abaixo discrimina os valores remanescentes:

Receita bruta mensal / ICMS não recolhido 2008 e 2009				
MES	NFFPS	FATURA	ICMS	ICMS DEVIDO
mar/08	1080	77.991,65	3.899,58	3.899,58
mai/08	1093	495,50	24,78	24,78
dez/08	1161	1.340,00	67,00	67,00
ago/09	1218	3.046,50	152,33	152,33
Total		82.873,65	4.143,69	4.143,69
ICMS devido				4.143,69

No que tange ao Recurso de Ofício, observo que a parte sucumbente da Fazenda Pública Estadual decorreu de retificações efetuadas pela própria Autuante no cumprimento da diligência solicitada pela JF.

Não há qualquer reparo a fazer na Decisão recorrida, vez que as alterações realizadas pela Autuante estão fundamentadas em documentação probante acostada ao processo pelo Sujeito Passivo, que comprovou que o tomador do serviço pagou parte do débito originalmente imputado.

Tais pagamentos devem ser considerados, em virtude do quanto previsto no art. 382, I do RICMS, que altera o sujeito passivo da obrigação tributária para o tomador de serviço, consoante já esposado acima.

Assim, o valor seria desonerado de qualquer jeito, ou pelo pagamento, ou, ainda, pela nulidade por ilegitimidade passiva, o que levaria a lavratura de um novo Auto de Infração, de forma desnecessária.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reduzindo o débito do Auto de Infração para R\$4.143,69.

Em atenção ao quanto disposto no art. 21 do RPAF/99, recomendo a autoridade competente a repetição dos atos, a salvo de falhas, desde que observado o período decadencial.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 281077.0009/10-6, lavrado contra COOPERATIVA NACIONAL DE TRANSPORTE TERRESTRE, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$4.143,69, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

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

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS