

PROCESSO - A. I. Nº 278987.0014/12-6
RECORRENTE - ADEMIR LUIZ HOFMANN (FAZENDA SÃO LUIZ - LOTE 08)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0150-05/13
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
INTERNET - 17/02/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0015-11/14

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRATAÇÃO DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAIS E INTERESTADUAIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 380 RICMS/97. NULIDADE. INFRAÇÃO LAVRADA COM BASE EM PRESUNÇÃO NÃO PREVISTA EM LEI. O sujeito passivo realiza prova da não ocorrência da infração, ao menos de forma parcial, pois na análise dos documentos trazidos, constam várias notas relacionadas no demonstrativo de fls. 86 a 97 a informação do transportador, e os documentos comprovam que, nestes exemplos específicos, o transporte fora realizado pelo próprio comprador das mercadorias, razão pela qual não se configuraria a infração tipificada. Infração nula. Rejeitada a preliminar suscitada. Modificada a Decisão recorrida. Decretada, de ofício, *Nula* a infração 4. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 5ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 12/09/2013 (Acórdão de fls. 282/288) que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/03/2012, com o objetivo de exigir o débito no valor de R\$ 205.947,58, em decorrência da constatação de 05 (cinco) infrações, relativas aos exercícios de 2007 e 2011, consoante documentos às fl. 4 a 130 dos autos, sendo objeto do recurso apenas a infração 4, assim posta:

INFRAÇÃO 4 – Deixou de proceder à retenção do ICMS 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 os meses de agosto a dezembro de 2008, fevereiro e março de 2009, junho a novembro de 2009, maio e de julho a setembro de 2010, maio, julho setembro e outubro de 2011. Sendo lançado imposto no valor total de R\$159.344,25, acrescida da multa de 60%.

Após a apresentação da defesa (fls. 137/254) e da correspondente informação fiscal (fls. 255/256), a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 2ª JJF que entendeu por bem, julgar Parcialmente Procedente o Auto de Infração o que fez nos seguintes termos:

VOTO

O impugnante pede inicialmente pela nulidade de todo o processo pela não observância do prazo de encerramento da fiscalização e pela falta de entrega dos arquivos com demonstrativos que acompanham o Auto de Infração, em meio magnético, argumentando cerceamento de defesa.

Constatou que há no processo uma intimação para apresentação de livros e documentos, em 23/01/2012, uma segunda intimação em 30/01/2012 e uma 3ª intimação em 09/02/2012. Por fim, há um termo de arrecadação de documentos em 30/01/2012 com devolução em 13/04/2012, e um segundo termo de arrecadação com data de 03/02/2012, com devolução em 13/07/2012, que também coincide com a data da ciência do Auto de Infração pelo autuado. Vejamos a esse respeito o que diz o parágrafo 1º do art. 28 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF:

§ 1º O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.

Nos termos dos incisos VI e VII do mesmo artigo, o procedimento de fiscalização se encerra com a lavratura do Auto de Infração, com a Notificação Fiscal, ou ainda com o termo de encerramento. Pela análise das peças processuais, a ação fiscal foi iniciada com a primeira intimação em 23/01/2012 e o Auto de Infração foi lavrado em 29 de março de 2012. Com a lavratura, foi encerrado o procedimento nesta data, portanto, dentro do prazo legal de 90 dias, nos termos do art. 28 do RPAF.

O impugnante confundiu a data da ciência do Auto de Infração, efetuada em 13/07/2012 com a data de encerramento do procedimento, em 29/03/2012, mas ainda que considerássemos a data da colhida da assinatura como sendo o final do procedimento, não seria o caso de se decretar nulidade do processo administrativo fiscal, visto que o descumprimento do prazo de 90 dias sem o devido termo de prorrogação da fiscalização tem como efeito, nos termos do parágrafo primeiro do art. 28 do RPAF, o fato do contribuinte poder exercer o direito à denúncia espontânea, tornando inócuo eventual lançamento de ofício com multa, mas jamais implicando em motivo de nulidade formal do lançamento.

Embora o Auto de Infração tenha sido lavrado em 29/03/2012 e o impugnante só veio a tomar ciência em 13/07/2012, não houve qualquer prejuízo ao exercício da sua defesa, pois foram cumpridos os prazos previstos em lei, e cumprido o devido processo legal.

Quanto à ausência dos demonstrativos em meio magnético, o impugnante se reportando ao texto do art. 8º, parágrafo 3º do RPAF abaixo reproduzido:

“Art. 8º

As petições deverão conter: (...)

§ 3º As peças processuais como defesa, informação fiscal, diligências, perícias, recursos, parecer da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada.”

A exigência de demonstrativos elaborados em meio magnético é uma norma interna dirigida às petições, com intuito de trazer celeridade processual pela facilidade no manuseio de textos e demonstrativos em meios magnéticos, mas não há se trata de exigência formal para entrega ao impugnante ao final do procedimento, ou seja, não há exigência no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal de entrega em meio magnético dos demonstrativos após a autuação e não há qualquer cerceamento de defesa pela entrega de demonstrativos impressos.

As nulidades estão previstas no capítulo V, arts. 28 a 21 do RPAF. Não há qualquer previsão expressa de nulidade formal, com respeito ao prazo para a data de ciência após lavratura do Auto de Infração e quanto à apresentação de demonstrativos impressos em papel.

Não é cabível a declaração de nulidade sob estes aspectos, pois não houve qualquer prejuízo à defesa do impugnante ou ao cumprimento do devido processo legal. O fato do Auto de Infração ter sido lavrado em 29/03/2013 e não ser dada a ciência imediata não é elemento suficiente para caracterizar a nulidade processual.

Pelo que foi demonstrado na informação fiscal, o contribuinte deu imenso trabalho à fiscalização, não atendendo as intimações, e criando embarracos de toda ordem; é perfeitamente possível que a demora para ciência do Auto de Infração seja decorrente da dificuldade em encontrar o impugnante. Assim, não acolho o pedido de nulidade do Auto de Infração e passo ao julgamento de mérito.

(...)

Na infração 4, fls. 87/97, decorrente da falta de pagamento de ICMS sobre prestação de serviço de transporte, há relação de fretes efetuados por transportadores autônomos sem a devida comprovação do recolhimento do imposto, sendo utilizados às fls. 88, a tabela da Instrução Normativa nº 04/2009 para obtenção da base de cálculo incidente sobre o transporte rodoviário de cargas.

O impugnante diz à fl. 140 em sua defesa, que os serviços foram efetuados em transporte próprio ou emprestados por outros produtores agrícolas, e que sendo assim, não há incidência do ICMS; no entanto, não trouxe aos autos qualquer comprovação de que os veículos utilizados fossem de sua propriedade ou contrato de aluguel de veículos ou qualquer prova de que houve empréstimos de veículos.

A lei atribui ao contratante de serviço de transporte prestado por autônomo a condição de sujeito passivo por substituição, sendo o contratante inscrito na condição de contribuinte normal. Vejamos o que diz o art. 380 do RICMS:

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:

I - sendo o serviço prestado por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado (Conv. ICMS 25/90):

a) o remetente ou alienante das mercadorias, se for estabelecimento inscrito na condição de contribuinte normal ou especial, e desde que seja ele o contratante do serviço;

Assim, resta evidenciado que havia obrigação do impugnante, sendo o contratante, em recolher o ICMS relativo à prestação de serviço efetuado por autônomo ou transportador não inscrito, não sendo caracterizado o transporte em veículo próprio ou por empréstimo, como alegado. A base de cálculo também está em conformidade com o disposto no art. 62 do referido Regulamento, transscrito abaixo:

Art. 62. Nas prestações de serviços de transporte em que seja atribuída a terceiro a responsabilidade pelo pagamento do imposto, nas hipóteses do art. 380, a base de cálculo do imposto a ser retido pelo responsável por substituição é o valor efetivamente contratado, consignado no documento fiscal, que prevalecerá inclusive em relação ao constante em pauta fiscal, sem prejuízo da dedução do crédito presumido, quando prevista.

Diante do exposto voto pela procedência da infração 4.

(...)

Por tudo que foi demonstrado e minuciosamente apreciado, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO (R\$)	VLR. JULGADO (R\$)	MULTA
01	PROCEDENTE	1.329,77	1.329,77	60%
02	IMPROCEDENTE	23.132,64	0,00	-----
03	NULA	21.640,92	0,00	-----
04	PROCEDENTE	159.344,25	159.344,25	60%
05	NULA	500,00	0,00	-----
TOTAL		205.947,58	160.674,02	

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 2ª JJF julgou nulas as Infrações 3 e 5 e improcedente a Infração 2, remanescendo as Infrações 1 e 4 onde assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora Recorrente:

- Preliminarmente: Indeferiu as preliminares de nulidade suscitadas por entender que não fora descumprido o prazo para encerramento da ação fiscal previsto no art. 28 do RPAF e que, a exigência de demonstrativos elaborados em meio magnético é uma norma interna dirigida às petições, com intuito de trazer celeridade processual, trata-se de exigência formal, e seu descumprimento não invalida ou anula o processo, até porque não há previsão para esta nulidade nos artigos 21 a 28 do RPAF. Outrossim, face a entrega dos demonstrativos impressos, não ocorreu qualquer cerceamento à defesa do autuado.
- No mérito: Quanto à Infração 1 entendeu restar comprovada a existência de diferenças de ICMS a recolher por conta da redução indevida de base de cálculo nos demonstrativos e documentos apresentados às fls. 20 a 41; Quanto à Infração 4 aduz que o art. 380 do RICMS/BA atribui ao contratante de serviço de transporte prestado por autônomo a condição de sujeito passivo por substituição, sendo o contratante inscrito na condição de contribuinte normal. Assim, restaria evidenciado que havia obrigação do impugnante, sendo o contratante, em recolher o ICMS relativo à prestação de serviço efetuado por autônomo ou transportador não inscrito, não sendo caracterizado o transporte em veículo próprio ou por empréstimo, como alegado.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário com documentos (fls. 298 a 560), em que contesta tão somente a Infração 4 alegando, em suma, o seguinte:

- Sem preliminares, no mérito: **i.** que por se tratar de “produtor rural”, não se enquadraria em nenhuma das hipóteses previstas no art. 380 do RICMS/97, defendendo haver diferenças entre “Contribuinte normal” e “Contribuinte produtor rural”; **v.** alega não restar configurada a infração por não restar comprovada a hipótese prevista no art. 380 do RICMS/97, uma vez que a autuação não comprova que os transportes foram realizados por prestadores autônomos não inscritos no Estado, bem como procede à juntada de relatórios, cópias de notas fiscais, cópias de *dut's* de veículos de sua propriedade ou dos adquirentes das mercadorias vendidas, e de registro de prestador de transporte inscrito no Estado, o que comprovaria que grande parte das operações de transporte foi realizada pelo próprio Recorrente, pelos compradores de suas mercadorias, e por transportador inscrito no Estado, o que afastaria a aplicação do art. 380 do RICMS, pugnando pela Improcedência da infração .

Instada a se manifestar a PGE/PROFIS apresenta parecer, alegando que:

- a) O Recorrente na condição de produtor rural se enquadra no conceito genérico de contribuinte, podendo emoldurar-se como contribuinte sujeito à tributação normal ou especial, não inovando a sua natureza, razão pela qual estaria enquadrado no art. 380 do RICMS/97;
- b) Quanto à tese de que os serviços de transporte foram realizados em transporte próprio ou de terceiros aduz não haver prova nos autos que confirmem a alegação.

Em razão dos fundamentos acima, o representante da PGE/PROFIS opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Inicialmente atesto a tempestividade do Recurso Voluntário interposto, razão pela qual o mesmo deve ser conhecido e a ele devem ser atribuídos os efeitos legais previstos.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 5ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 12/09/2013 (Acórdão de fls. 282/288) que julgou, parcialmente procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/03/2012, com o objetivo de exigir o débito no valor de R\$ 205.947,58, em decorrência da constatação de 05 (cinco) infrações, relativas aos exercícios de 2007 e 2011, consoante documentos às fl. 4 a 130 dos autos.

A 2ª JJF julgou nulas as Infrações 3 e 5 e improcedente a Infração 2. O Recorrente não contestou a Infração 1, reconhecendo, portanto, a sua procedência.

O presente Recurso Voluntário apenas contesta a Infração 4, descrita nos seguintes termos:

INFRAÇÃO 4 – Deixou de proceder à retenção do ICMS 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 os meses de agosto a dezembro de 2008, fevereiro e março de 2009, junho a novembro de 2009, maio e de julho a setembro de 2010, maio, julho setembro e outubro de 2011. Sendo lançado imposto no valor total de R\$159.344,25, acrescida da multa de 60%.

Da análise do respectivo relatório de levantamento fiscal (fls. 86 a 97), verifica-se que, o agente fiscal, não identificando nas notas relacionadas os dados relativos aos transportadores, identificou todas as vendas realizadas pelo Recorrente para destinatários localizados em outras unidades da federação e, usando como subsídio a Tabela de Pauta Fiscal correspondente, bem como aplicando o que dispõe o art. 380, I do RICMS/97, apurou o ICMS-ST das referidas operações de transporte interestaduais, supostamente devido pelo Recorrente.

Sem adentrar ao mérito das alegações trazidas em sede de Recurso Voluntário, após análise do processo, em que pese não tenha sido alegada em sede de Recurso Voluntário, entendo nos termos do art. 18, IV, a e art. 20 do RPAF, estar a Infração 4 eivada de nulidade.

Isto porque, conforme prevê a alínea a do inc. I do art. 380 do RICMS/97:

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:

I - sendo o serviço prestado por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado (Conv. ICMS 25/90).

a) o remetente ou alienante das mercadorias, se for estabelecimento inscrito na condição de contribuinte normal ou especial, e desde que seja ele o contratante do serviço;

Verifica-se, portanto, que para configuração da referida Infração, seria necessário demonstrar que o transporte das mercadorias remetidas pelo Autuado para outras unidades da Federação fora realizado por autônomo ou empresa não inscrita neste Estado para se configurar o fato gerador do ICMS-ST.

Ocorre que, em razão da alegação de que as Notas Fiscais emitidas não indicariam os dados relativos aos transportadores, o agente fiscal PRESUMIU que todas as operações de saídas destinadas para outras unidades da federação foram realizadas por prestadores de serviço de transporte descritos no inc. I, do art. 380 do RICMS/97.

Veja que o agente fiscal não trouxe qualquer prova efetiva de que os serviços de transporte efetivamente foram prestados por autônomos ou transportadoras não inscritas neste Estado. Sequer procedeu à juntada das notas fiscais indicadas no seu levantamento, nas quais supostamente não constariam informações relativas aos transportadores.

De fato, verifico que muitas das notas relacionadas no demonstrativo de fls. 86 a 97 deixam de detalhar os dados relativos aos transportadores. Tal análise foi possível em razão do fato de ter o Recorrente juntado, em sede de Recurso Voluntário, os referidos documentos fiscais.

Entretanto, tal fato não autoriza o agente fiscal a proceder à presunção adotada. A presunção em direito tributário sempre decorre de lei. No caso concreto, não há nenhum dispositivo legal que autorize a presunção de que, na ausência de dados relativos a transportadores, possa o agente fiscal presumir que todo o serviço de transporte interestadual tenha ocorrido por meio de autônomos ou empresas não inscritas neste Estado.

Ao contrário do manifestado pela JJF e pelo Ilmo. Procurador do Estado, entendo que não incumbe ao Recorrente fazer prova de que não restaria configurada a infração prevista no art. 380 do RICMS/97. Isto porque, para caracterização da infração, diante da não previsão de nenhuma presunção legal para o caso, deveria o agente autuante fazer prova de que as operações de transporte interestadual efetivamente foram realizadas por autônomos ou transportadoras não inscritas neste Estado.

Mesmo assim, entendo que o Recorrente acabou por realizar a prova da não ocorrência da infração, ao menos de forma parcial, isto porque, da análise dos documentos trazidos pelo Recorrente, a título exemplificativo às fls. 360, 361, 362, 365, 366, 370, 371 entre outros, em várias das notas relacionadas no demonstrativo de fls. 86 a 97 constam sim a informação do transportador, e os documentos comprovam que, nestes exemplos específicos, o transporte fora realizado pelo próprio comprador das mercadorias, razão pela qual não se configuraria a infração tipificada.

Assim, diante do exposto, entendo não haverem elementos suficientes para se caracterizar com segurança a infração, até porque a mesma foi pautada com base em presunção não existente na legislação tributária estadual.

Em vista do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, declarar NULA a infração 4, nos termos do art. 18, IV, a e art. 20 do RPAF, julgando PARCIALMENTE PROCEDENTE a autuação, no valor de R\$1.329,77.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, declarar NULA a infração 4 para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 278987.0014/12-6 lavrado contra ADEMIR LUIZ HOFMANN (FAZENDA SÃO LUIZ - LOTE 08), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$1.329,77, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se à autoridade competente a renovação da ação fiscal para apuração dos fatos descritos na infração 3 a salvo de falhas procedimentais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de janeiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO DA SILVA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTOS-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS