

A. I. N° - 207351.0101/13-1  
AUTUADO - BUNGE FERTILIZANTES S.A.  
AUTUANTE - JUAREZ ALVES DE NOVAES  
ORIGEM - IFEP SUL  
INTERNET - 08.07.2014

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0127-01/14**

**EMENTA: ICMS.** 1. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS NOS PRAZOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. MULTA. Fato reconhecido pelo contribuinte. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTA FISCAL. FALTA DE EMISSÃO. BRINDES. Lançamento não impugnado pelo contribuinte. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Lançamento não impugnado pelo contribuinte. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. Infração inexistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 11.3.13, acusa:

1. falta de entrega de arquivos magnéticos, nos prazos previstos na legislação, via internet, através do programa “Transmissão Eletrônica de Dados (TED)”, relativamente aos meses de março de 2010, novembro de 2011 e dezembro de 2011, sendo por isso aplicadas multas, totalizando R\$ 4.140,00;
2. falta de emissão de Nota Fiscal com destaque do imposto no Registro de Saídas [sic], referente a saída interestadual de brindes, pelo que, tendo sido utilizado o crédito na entrada sem a contrapartida na saída, desbalanceou a conta corrente fiscal, sendo por isso lançado imposto no valor de R\$ 664,72, com multa de 100%;
3. falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de material de consumo do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 3.410,87, com multa de 60%;
4. falta de retenção de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, sendo lançado imposto no valor de R\$ 360.624,85, com multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 70/86) suscitando a nulidade do Auto de Infração, sob alegação de que os documentos, planilhas e cálculos que deveriam embasá-lo dele diferem flagrantemente. Assinala que, no caso do item 4º, as planilhas fiscais apontam bases de cálculo e alíquotas diferentes das constantes do demonstrativo do Auto de Infração, ou seja, do valor efetivamente exigido: nos documentos que embasam o lançamento, o fiscal autuante aponta como bases de cálculo para o suposto ICMS devido por substituição tributária, para 2009, R\$ 1.610.960,41, e para 2010, R\$ 576.528,43, ao passo que os valores efetivamente lançados tomaram por base, para 2009, R\$ 1.430.972,90, e para 2010, R\$ 690.349,39. Além disso, nas planilhas embasadoras dos lançamentos em questão foi aplicada a alíquota de 12% para a apuração do suposto tributo, enquanto que no lançamento o imposto foi calculado à alíquota de 17%. Reclama que, como resultado dessa incongruência, enquanto o imposto lançado no Auto como supostamente devidos nos anos de 2009 e 2010 corresponde a R\$ 243.265,45 e

R\$ 117.359,40, respectivamente, as planilhas que embasam tais lançamentos apontam a apuração de suposto tributo devido nos valores de R\$ 129.609,48 e R\$ 68.703,95 para os anos de 2009 e 2010, respectivamente. Sustenta que tal contradição torna impossível a identificação da base de cálculo e da alíquota do imposto lançado, ofendendo o princípio da segurança jurídica e, portanto, sendo causa de nulidade do lançamento, nos termos do art. 18, IV, “a”, e § 1º, do art. 39, IV, “b” e “c”, e inciso VIII, e artigos seguintes do RPAF, que transcreve a seguir.

Aduz que, além desses erros, o lançamento se encontra igualmente viciado por erros decorrentes da insuficiente verificação dos Conhecimentos de Transporte que o originou, o que enseja, igualmente, seu pronto cancelamento, por ofensa ao princípio da verdade real, ou, no mínimo, a necessidade da conversão do julgamento em diligência, de modo a sanar tais equívocos.

Declara concordar com a multa do item 1º, e diz que efetuou seu pagamento, conforme comprovante anexo.

Também concorda com os lançamentos dos itens 2º e 3º, e efetuou os recolhimentos, conforme comprovantes anexos.

A impugnação portanto se restringe ao lançamento do item 4º. Sustenta que, quanto aos fatos, não há por que se falar em ausência de retenção e recolhimento do ICMS neste caso, quer porque as operações objeto da autuação não se enquadraram na previsão legal da substituição tributária, quer porque não houve dano ao erário, na medida em que o prestador de serviço de transportes efetuou o recolhimento do ICMS quando devido, merecendo por isso ser cancelado de pronto o lançamento.

Nesse sentido, quanto ao direito, dá destaque às operações nas quais a empresa não figurou como tomadora dos serviços, assinalando a retenção do imposto pelo efetivo tomador. Comenta os termos do art. 380 do RICMS/97, vigente à época dos fatos, observando que, de acordo com esse dispositivo, o responsável por substituição sempre será o tomador do serviço, devidamente inscrito na condição de contribuinte no Estado da Bahia. Faz ver que, conforme consta na planilha elaborada pelo próprio fiscal autuante, as mercadorias transportadas foram negociadas com a cláusula CIF, ou seja, a despesa com os serviços de transporte correriam por conta do fornecedor, que sempre se caracterizaria como o tomador do respectivo serviço de transporte, consequentemente. Traça a definição do frete contratado com a cláusula CIF. Sustenta que, em todos os casos em que a empresa não foi tomadora do serviço de transporte, e sim mera destinatária, em negociação utilizando a cláusula CIF, não há por que se falar em subsunção do fato à previsão legal de responsabilidade tributária por substituição do art. 380 e seguintes do RICMS/97, contrariamente ao entendimento do fiscal autuante, que não atentou para tal fato, atribuindo à impugnante a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS inclusive nas operações de transporte nas quais não figurou como tomadora dos serviços, em clara extração da norma legal.

Aduz que foram objeto da fiscalização quase 6.000 Conhecimentos de Transporte, todos listados em planilha elaborada pelo fiscal autuante, e diz que, com base nessa planilha, a impugnante destacou, por amostragem, alguns documentos para comprovar a inobservância do fato de não ter figurado como tomadora dos serviços e que, portanto, não devem compor a autuação em lide. Diz que deixará de anexar aos autos todos os quase 6.000 Conhecimentos de Transporte, haja vista que todos já foram avaliados pela fiscalização e se encontram representados na planilha supramencionada, bem como em razão de seu imenso volume, estando, contudo, todos à disposição para serem reanalizados em diligência específica, cuja realização requer. Observa que anexou à defesa uma amostra do equívoco cometido pelo fiscal autuante, aduzindo que da análise desses Conhecimentos de Transporte se verifica a existência de inúmeros casos nos quais a empresa não figurou como tomadora dos serviços de transporte, não havendo razão para se falar, assim, em substituição tributária, porque, na situação em exame, a impugnante não era a tomadora dos serviços e responsável pelo recolhimento do ICMS, tendo o imposto sido retido e recolhido pelo respectivo tomador do serviço de transporte, ou tendo sido pago pela própria transportadora, quando devido, conforme se verifica das anexas cópias dos Conhecimentos de Transporte juntados por amostragem,

não havendo portanto dano ao erário. Requer que se determine a conversão do julgamento em diligência, a fim de que a fiscalização aponte todos os Conhecimentos de Transporte que se enquadram nessa situação, excluindo-os do respectivo lançamento, ou, caso se entenda desnecessária tal medida, que com base nos documentos ora anexados e na planilha elaborada pela fiscalização se reconheça a improcedência do lançamento e em relação a estes seja cancelada esta parte da autuação.

Quanto às demais prestações de serviço de transporte objeto da fiscalização e nas quais a impugnante figurou como tomadora dos serviços, a defesa alega que também deve ser cancelada a autuação, tanto porque não ficou caracterizada a hipótese do art. 380 do RICMS/97, por ausência de contrato formal para caracterizar as prestações como “sucessivas”, quer ainda porque houve o recolhimento do ICMS pelo próprio prestador do serviço, não existindo, portanto, qualquer dano ao erário. Aduz que, embora em uma análise apressada dos arts. 380 e 382 se possa concluir que quando uma empresa contrata uma mesma transportadora para lhe prestar sucessivos e repetidos serviços estaria caracterizada a transferência de responsabilidade prevista no inciso II do art. 380, tal conclusão não é verdadeira, haja vista a orientação da Instrução Normativa DDAT nº 67/97, criada justamente para esclarecer tal questão, segundo a qual:

*“Configura-se a responsabilidade tributária atribuída ao contratante do serviço de transporte, nos termos dos arts. 380 e 382 do RICMS-BA sempre que sejam preenchidos os seguintes requisitos:*

- a. a existência de contrato formal para a realização de prestações de serviços de transportes; e*
- b. a condição de tomador do serviço inscrito como contribuinte normal do ICMS no Estado da Bahia, quer seja ele remetente ou destinatário.”*

Com base nessa orientação, o autuado argumenta que, em se tratando de transporte interestadual, pois o intermunicipal está isento do ICMS, nos termos do art. 632, § 2º, do RICMS/97, como reconhecido pelo próprio autuante, para que seja caracterizada a responsabilidade tributária por substituição sob análise, é necessária a existência de contrato formal para a realização das prestações sucessivas de transporte, o que inexiste no caso da impugnante, que sequer tinha contrato de exclusividade com uma ou outra transportadora.

Conclui que, em face disso, também em relação a esta parte da autuação pede e espera que seja conhecida e provida sua impugnação, de sorte a ser cancelado o lançamento por ausência de suporte legal a lhe dar arrimo, por não restar caracterizada a hipótese de substituição tributária do art. 380 do RICMS/97.

Assinala a necessidade de conversão do julgamento em diligência, alegando que o lançamento se encontra viciado pelo fato de a fiscalização ter deixado de verificar, quando da análise dos quase 6.000 Conhecimentos de Transporte, os casos em que ou a impugnante não figurou como tomadora do serviço de transporte, ou a própria transportadora recolheu o ICMS. Reitera a observação feita no tópico preliminar quanto à existência de vício material passível de anulação do lançamento, caso não sanado, na medida em que a planilha que embasa o lançamento não espelha o resumo deste constante no Auto de Infração, divergindo tanto em relação ao montante da base de cálculo quanto em relação à alíquota. Apela para a observância da verdade real.

Pede que se reconheça a nulidade do item 4º por conter vícios insanáveis na demonstração do suposto tributo devido, em face da contradição na apuração das bases de cálculo e alíquota constantes no lançamento e em relação aos documentos que o embasaram, ou que, sendo ultrapassada a preliminar, se declare a sua improcedência, dando integral provimento à impugnação, na medida em que não se verifica no caso a hipótese da substituição tributária do art. 380 do RICMS/97, quer porque em metade das operações objeto de fiscalização a impugnante não figurou como tomadora dos serviços, quer ainda porque, quando assim figurou, não havia contrato formal com as transportadoras, o que descharacteriza a substituição tributária, nos termos do Instrução

Normativa DDAT nº 67/97. Reitera a necessidade da conversão do julgamento em diligencia, pelas razões anteriormente apontadas, nos termos do art. 123 do RPAF. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 152/154) dizendo que, como se pode observar nos Conhecimentos de Transporte acostados aos autos, neles consta o número do contrato entre prestadora e tomadora, o que prejudica totalmente o argumento da defesa. Dá como exemplo o Conhecimentos de Transporte 7986 da Cootralem.

Quanto ao não prejuízo para o estado por suposto recolhimento por parte da prestadora, o fiscal considera que essa afirmação não se sustenta pela inexistência de lei ou qualquer outro dispositivo legal que ampare essa hipótese, e também não se sustenta pela impossibilidade operacional de apurar a real magnitude do imposto recolhido pela prestadora, considerado o fato de que uma prestadora presta serviços de transporte a mais de uma tomadora. Aduz que a matéria já estaria pacificada pelo Conseg, conforme acórdão que cita.

Declara reconhecer a consistência da reclamação quanto à magnitude [quanto ao total] do imposto devido, conforme demonstrativos que apresenta ao final. Reconhece que dos estimados 6.000 Conhecimentos objeto do levantamento chegou finalmente a 185 que lastreiam prestações passíveis de retenção do imposto na forma dos arts. 380 e 382 do RICMS.

Dada ciência da revisão do lançamento ao contribuinte, este se manifestou (fls. 342/349) frisando que o fiscal autuante na informação prestada declarou que, após a análise dos estimados 6.000 Conhecimentos, e considerada a legislação que regula a prestação de serviço de transportes, chegou finalmente a 185 Conhecimentos que lastreiam prestações passíveis de retenção na forma dos arts. 380 e 382 do RICMS, reduzindo o valor do imposto do item 4º para R\$ 107.485,41.

Frisa que, da leitura dos termos da informação fiscal e em face dos documentos que a instruem, conclui-se que, revisando de ofício o lançamento, o fiscal reconheceu que, nos períodos objeto do item 4º, todos os meses do ano de 2009, exceto julho, bem como os meses de janeiro, fevereiro, abril, maio e junho de 2010, não houve operação passível da retenção na forma dos arts. 380 e 382 do RICMS, razão pela qual não constam no novo demonstrativo do débito, o que significa que tacitamente foi cancelada a autuação em questão, haja vista que a própria autoridade lançadora, apresentando lançamento de débito substitutivo, reconheceu a inexistência de valores tributáveis no período, excluindo de sua nova apuração de débitos aqueles valores originalmente lançados, de modo que deve ser imediatamente extinto o presente processo administrativo, haja vista a perda de seu objeto, face ao cancelamento do lançamento que lhe respaldava, por medida de justiça e nos termos do art. 122, I, do RPAF.

Quanto ao novo demonstrativo de débito trazido aos autos, frisa que é absurda a pretensão fiscal em inovar no lançamento formal e legalmente constituído, uma vez que, enquanto o lançamento objeto destes autos pretendia exigir valores referentes ao ano de 2009 (exceto o mês de julho) e aos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio e junho de 2010, o novo demonstrativo aponta tributo supostamente devido nos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2010, tratando-se, pois, não de mera retificação de lançamento, para sanar erros, e sim de novo lançamento que por isso deverá ser efetuado em autos próprios, nos termos da legislação regente, sob pena de nulidade. Faz a transcrição de trechos dos arts. 38, 39, 40, 47 e 123 do RPAF. Insiste que neste caso, em que a fiscalização, através do “Novo Demonstrativo de Débito”, pretende exigir tributo cujos fatos geradores são posteriores aos do lançamento original, não se trata de mera retificação de lançamento, nos termos do § 7º do art. 127, c/c o art. 18, § 1º, do RPAF/BA, mas sim de novo lançamento, e em assim sendo, tratando-se de novo lançamento, é indubitável que deverá ser feito em ato próprio, dentro dos limites legais, em atenção aos princípios da segurança jurídica, do contraditório e da ampla defesa.

Pede que o lançamento em lide seja cancelado, extinguindo-se o presente processo, nos termos do art. 122, I, do RPAF, aduzindo que, caso assim não se entenda, ratifica todos os argumentos trazidos

em sua impugnação, para que seja reconhecida a improcedência do Auto, dando integral provimento à impugnação.

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, este se manifestou (fl. 356) dizendo que procede a argumentação do contribuinte, haja vista que, após análise dos Conhecimentos de Transporte, ficou evidenciado que os valores remanescentes estão fora do período objeto da autuação, circunstância que constitui vício insanável, o que sugere o arquivamento deste Auto. Informa que diante disso foi emitida nova ordem de serviço, que ensejou o Auto de Infração 207351.0410/13-4, conforme cópia anexa.

O supervisor da IFEP Sul fez um resumo das ocorrências processuais relativamente aos quatro lançamentos objeto destes autos (fl. 363).

## VOTO

Este Auto de Infração compõe-se de quatro lançamentos. Os três primeiros foram reconhecidos pelo contribuinte, que declarou já haver providenciado os pagamentos. A lide restringe-se portanto apenas ao 4º lançamento, que acusa falta de retenção de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.

O contribuinte suscitou em preliminar a nulidade do Auto de Infração, reclamando que os documentos, planilhas e cálculos elaborados pela autoridade fiscal diferem flagrantemente dos elementos consignados no Auto. Observa que as planilhas do item 4º apontam bases de cálculo e alíquotas diferentes das constantes no Auto de Infração, e, como resultado dessa incongruência, enquanto o imposto lançado no Auto como supostamente devidos nos anos de 2009 e 2010 corresponde a R\$ 243.265,45 e R\$ 117.359,40, respectivamente, as planilhas que embasam o lançamento apontam a apuração de suposto tributo devido nos valores de R\$ 129.609,48 e R\$ 68.703,95 para os anos de 2009 e 2010, respectivamente. Sustenta que tal contradição torna impossível a identificação da base de cálculo e da alíquota do imposto lançado, ofendendo o princípio da segurança jurídica e, portanto, sendo causa de nulidade do lançamento, nos termos do art. 18, IV, "a", e § 1º, do art. 39, IV, "b" e "c", e inciso VIII, e artigos seguintes do RPAF. Aduz que, além desses erros, o lançamento se encontra igualmente viciado por erros decorrentes da insuficiente verificação dos Conhecimentos de Transporte que o originou, em ofensa ao princípio da verdade real.

Tratarei essa objeção como questão de mérito. Nesse sentido, o autuado sustenta que não houve falta de retenção e recolhimento do ICMS, quer porque as operações objeto da autuação não se enquadram na previsão legal da substituição tributária, quer porque o prestador de serviço de transportes efetuou o recolhimento do ICMS quando devido.

O fiscal autuante, ao prestar a informação, embora teça uma série de considerações contrapondo-se à defesa, terminou admitindo a consistência da reclamação quanto ao valor do imposto, conforme demonstrativos que apresenta ao final, reconhecendo que dos cerca de 6.000 Conhecimentos objeto do levantamento chegou finalmente a 185 que lastreiam prestações passíveis de retenção do imposto na forma dos arts. 380 e 382 do RICMS. Com essa revisão, o imposto do item 4º, no valor de R\$ 360.624,85, foi reduzido pelo autuante para R\$ 107.485,41.

No entanto, conforme protestou o contribuinte, ao ser feita a revisão do lançamento, o fiscal zerou os valores dos períodos objeto da ação fiscal, cancelando a autuação, haja vista que foram excluídos todos os débitos originariamente lançados, e em seu lugar foi constituído um novo lançamento, envolvendo meses que não constavam na autuação originária, de modo que o que o fiscal fez não foi uma mera retificação de lançamento, para sanar erros, e sim um novo lançamento, que por isso deverá ser efetuado em autos próprios.

Essa situação foi reconhecida pelo fiscal autuante, que, ao ter vista dos autos, declarou concordar com o contribuinte, pois os valores "remanescentes" estão fora do período objeto da autuação, e

sugere o arquivamento deste Auto, informando que já foi emitida nova ordem de serviço, que ensejou o Auto de Infração 207351.0410/13-4, conforme cópia anexa.

Está cessada a lide. O contribuinte reconheceu as infrações 1<sup>a</sup>, 2<sup>a</sup> e 3<sup>a</sup>, e no caso do item 4º o próprio fiscal autuante reconheceu que os valores lançados são indevidos.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207351.0101/13-1**, lavrado contra **BUNGE FERTILIZANTES S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$4.075,59**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 3.410,87 e de 100% sobre R\$ 664,72, previstas no art. 42, incisos II, “f”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.140,00**, prevista no inciso XIII-A, “j”, do art. 42 da supracitada lei, e dos demais acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 3 de junho de 2014

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR