

A. I. Nº - 206955.0021/14-9
AUTUADO - VESCON EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.
AUTUANTE - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS CARVALHO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 08.09.2014

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0177-04/14

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. **a)** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Caracterizada a condição de sujeito passivo por substituição do autuado, bem como o descumprimento da aludida obrigação tributária. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração caracterizada. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. Há contradição na descrição da infração imputada ao sujeito passivo, acarretando, assim, insegurança na determinação da efetiva irregularidade apurada e cerceando o direito de defesa. Infração nula nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99. **2.** DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MATERIAIS DESTINADOS AO CONSUMO. Acusação reconhecida como procedente. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/14, exige ICMS, no valor de total de R\$ 168.888,34, em razão das seguintes infrações imputadas ao autuado:

Infração 1 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 79.417,98, acrescido de multa de 60%. Trata-se de serviço de transporte interestadual de carga, em operações sucessivas, figurando o autuado como tomador do serviço de transporte prestado na condição CIF.

Infração 2 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento. Lançado ICMS no valor de R\$ 11.186,73, acrescido de multa de 60%.

Infração 3 - Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transportes interestaduais e intermunicipais. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 78.283,63, acrescido de multa de 150%. Complementando essa acusação consta: *Exercício de 2011: Falta de retenção e recolhimento do ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE TRANSPORTE, NA QUALIDADE DE TOMADOR DOS SERVIÇOS, sendo portanto responsável pela retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. As operações realizadas são de transportes de cargas interestaduais em operações sucessivas.*

O autuado apresenta defesa (fls. 50 a 57) e, após demonstrar a tempestividade da impugnação e descrever as infrações 1 e 2, reconhece a procedência dessa segunda infração e diz que fará o pagamento correspondente.

Quanto à infração 1, afirma que o lançamento de ofício não deve ser mantido, uma vez que a sua conduta não gerou prejuízo ao Estado, já que o ICMS devido nas operações foi devidamente recolhido pelo transportador, tal como destacado nos conhecimentos de transporte rodoviário de carga (CTRC) acostados aos autos. Diz que não estão caracterizadas as prestações sucessivas de transporte vinculadas a contrato e, além disso, os CTCRs foram emitidos pelas transportadoras com destaque do ICMS e sem menção a eventual dispensa de emissão dos referidos documentos.

Sustenta que as prestações de serviços de transportes sucessivas só ocorrem mediante contrato de prestação de serviço de transporte, onde esteja plenamente vinculada a obrigação de realizar sucessivas prestações e, portanto, capaz de ensejar a incidência da substituição tributária.

Diz que, no caso em tela, ainda que algumas transportadoras tenham sido utilizadas mais de uma vez, a contratação se dava caso a caso, a partir de uma escolha pelo critério menor preço entre as empresas que enviavam sua cotação solicitada pelo autuado para determinado serviço. Portanto, ainda que houvesse certa habitualidade, esta não era suficiente para caracterizar as prestações sucessivas de serviços de transportes. Ressalta que a redação do art. 298 do RICMS-BA/12 menciona expressamente as “*prestações sucessivas de transporte vinculadas a contrato*”, tal qual a redação original do inc. II do art. 380 do RICMS-BA/97. Cita o entendimento defendido pelo Dr. José Bezerra Lima Irmão no julgamento do Auto de Infração nº 206973.0001/04-9.

Menciona que a responsabilidade por substituição tributária nas prestações de serviço de transporte somente ocorre quando se trata de transportador autônomo ou não inscrito neste Estado e na hipótese de prestações sucessivas. Diz que, no caso em tela, houve apenas a utilização de transportadores com certa habitualidade, o que frisa não caracterizar o disposto no inciso II do artigo 380, com as formalidades previstas no artigo 382, ambos do RICMS-BA/97.

Argumenta que a prestação sucessiva de transportes implica uma relação contratual onde o tomador e o transportador obrigam-se a determinadas condições que, via de regra, só podem ser devidamente cumpridas se formalizadas em um contrato escrito. Observa que, na prestação desses serviços, é dispensada a emissão de qualquer documento fiscal a cada prestação, desde que o prestador obtenha o regime especial nesse sentido, devendo para tanto juntar a cópia do contrato de prestação de serviço, contendo o prazo de vigência, o preço do serviço, as condições de pagamento e a natureza dos serviços prestados (art. 382, II, “b”, do RICMS-BA/97).

Diz que, no caso em análise, houve a emissão de CTRC para cada uma das prestações, bem como o recolhimento do ICMS destacado nesses documentos, confirmando, assim, que não houve substituição tributária e nem prejuízo para o Estado, não sendo legal e nem razoável exigir que o tributo referente ao mesmo fato gerador seja pagos duas vezes.

Frisa que não é possível a exigência de recolhimento de ICMS por substituição tributária, tendo em vista a ausência de contrato e, principalmente, o fato do imposto ter sido regularmente recolhido pelos transportadores, pelo que diz acarretar a improcedência da autuação.

Aduz que a grande maioria dos serviços de transporte foi prestada por empresas inscritas na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, que nos termos do art. 382, III, “c”, do RICMS-BA/97, estão dispensadas da substituição tributária. Afirma que a análise dos CTCRs anexados ao processo comprova que os serviços de transporte contratados pelas seguintes empresas não estão sujeitos à substituição tributária: a) Trans Negreiros (José da Luz Negreiros ME) – CNPJ/MF 34.250.001/0001-06 e Inscrição Estadual nº 92.077.116; b) Polo Logística Ltda. EPP – CNPJ/MF 05.698.101/0001-00 e Inscrição Estadual nº 59.989.587. Requer o cancelamento do Auto de Infração referente às operações desempenhadas por essas empresas, pois eivado de ilegalidade.

Sustenta que a multa indicada na infração 3, no patamar de 150% do valor do imposto, está incorreta, pois a pena prevista no inc. V do art. 42 da Lei nº 7.014/96 não se aplica à infração que lhe foi imputada. Explica que foi acusado de falta de recolhimento de ICMS retido e, no entanto, não reteve o imposto, haja vista que não estava obrigado a efetuar a retenção pela ausência de contrato que caracterize as operações sucessivas, bem como o imposto foi recolhido pelos

transportadores. Acrescenta que essa incorreção da multa fica mais evidente quando se observa que para fatos idênticos, ocorridos no exercício de 2010, os quais estão amparados em documentação idêntica às do exercício de 2011, foi aplicada a multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96. Dessa forma, requer o cancelamento da multa equivocadamente aplicada.

Frisa que a alíquota empregada na apuração do imposto lançado nas infrações 1 e 3 está equivocada, pois, como as prestações de serviços são interestaduais, deveria ter sido utilizada a alíquota de 12%, prevista no art. 15, II, da Lei nº 7.014/96.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente. Alternativamente, requer que sejam excluídas as operações desempenhadas com microempresas e empresas de pequeno porte, por expressa determinação legal, revista a multa aplicada para a infração 3 e refeitos os cálculos para as infrações 1 e 3. Protesta por todos os meios de prova admitidos em direito.

Na informação fiscal, fls. 781 a 785, a autuante afirma que para a caracterização das operações sucessivas não é imprescindível a existência de contrato expresso entre o tomador do serviço e a transportadora, pois quando a transportadora está realizando o serviço de transporte de carga já está caracterizada a relação jurídica contratual, existindo, portanto, um contrato com seus direitos e obrigações determinados, embora seja oral. Diz que, nos casos das prestações sucessivas relacionadas na autuação, houve a repetição da execução dos serviços de transporte por parte das empresas transportadoras. Para corroborar seu argumento, reproduz ementas de diversas decisões deste CONSEF sobre a matéria.

Quanto às empresas optantes pelo regime do Simples Nacional, acolhe o argumento defensivo e faz a exclusão dos valores atinentes à empresa de Inscrição Estadual 92.077.116 (Trans Negreiros - José da Luz Negreiros – ME). Diz que, após ter verificado no sistema de cadastro da SEFAZ, constatou que a empresa de Inscrição Estadual 59.989.587 (Polo Logística Ltda. EPP) foi excluída do Simples Nacional em 2008, retornando, assim, ao regime Normal. Às fls. 786 a 788 e 789 a 793, acostou planilhas das infrações 1 e 3, com a exclusão das prestações referentes à empresa de Inscrição Estadual 92.077.116.

Ressalta que não houve aplicação da alíquota de 17%, pois as planilhas que elaborou são bem claras ao apresentar a base de cálculo (valor da operação multiplicado por 80% - redução de base de cálculo) e a este valor foi aplicada a alíquota de 12% para apuração do ICMS. Diz que o resultado apurado nessas planilhas foi transferido para o aplicativo do Auto de Infração, o qual utiliza a alíquota de 17%, sem alterar o valor final que é igual àquele em que foi aplicada a alíquota de 12%.

Às fls. 796 a 798 dos autos, foram anexados extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária) referente ao pagamento da parte do Auto de Infração reconhecida como procedente pelo autuado.

VOTO

Conforme já relatado, na infração 1 o autuado foi acusado de ter deixado de reter e de recolher ICMS no valor de R\$ 79.417,98, devido por substituição tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente às prestações sucessivas de serviços de transportes interestaduais.

Em sua defesa, o autuado sustenta a tese de que há necessidade da formalização de contrato para a caracterização da ocorrência de prestações sucessivas. Diz que, como as prestações em tela não estão vinculadas a contratos, não há o que se falar em ICMS devido por substituição tributária. Ressalta que o Regulamento do ICMS aprovado pelo Dec. 13.780/12 (RICMS-BA/12), no seu artigo 298, ao tratar das prestações sucessivas, prevê que sejam *vinculadas a contrato*.

Não vislumbro como se acolher essa tese defendida na defesa, pois a legislação não prevê forma especial para os contratos de prestação de serviço de transporte, os quais podem ser verbais ou escritos. Em sua maioria, as prestações de serviços de transporte são ajustadas entre as partes verbalmente. O que caracteriza a prestação sucessiva de serviço de transporte é a habitualidade

das prestações, o que leva uma transportadora a, repetidamente, prestar o serviço de transporte para um mesmo tomador. Dessa forma, quando o RICMS-BA/12 prevê, no seu art. 298, que as prestações sucessivas sejam *vinculadas a contrato*, não está esse dispositivo regulamentar se referindo a contrato escrito, já que esses contratos podem ser verbais.

O entendimento externado pelo julgador Dr. José Bezerra Lima Irmão não representa o entendimento dominante neste CONSEF sobre a matéria em análise e, portanto, não pode ser tomado como paradigma para o caso concreto em apreciação.

Os conhecimentos de transporte acostados ao processo pelo defendente, em conformidade com os demonstrativos elaborados pela autuante, comprovam que o autuado, um contribuinte inscrito no CAD-ICMS como normal, tomou serviço de transporte em operações sucessivas, uma vez que tais prestações mostram-se repetitivas, habituais.

O argumento defensivo de que as transportadoras destacaram e recolheram o imposto não se mostra capaz de elidir a infração, pois nos termos do art. 380, II, do RICMS-BA/97, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto era do autuado, tomador dos serviços de transporte nas prestações sucessivas relacionadas na autuação. Eventuais pagamentos indevidos efetuados por terceiros não beneficiam o efetivo responsável pelos recolhimentos. Ademais, há que se ressaltar que não restou comprovado nos autos o efetivo pagamento do imposto, mas apenas o destaque do ICMS.

O autuado afirmou que os valores referentes a prestações realizadas pelas transportadoras Trans Negreiros (Insc. Estadual 92.077.116) e Polo Logística Ltda. (Insc. Estadual 59.989.587) deveriam ser excluídos da autuação, pois essas transportadoras estavam enquadradas como microempresa e empresas de pequeno porte.

Efetivamente, o disposto no art. 382, III, “c”, do RICMS-BA/97, prevê que não se atribuirá a responsabilidade pela retenção do ICMS devido por substituição tributária ao tomador do serviço quando o transporte for *efetuado por empresa inscrita na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, optantes do Simples Nacional*.

Com base no art. 382, III, “c”, do RICMS-BA/97, de forma acertada, a autuante excluiu da infração em comento os débitos referentes a prestações efetuadas pela Trans Negreiros. Também acertadamente, manteve os débitos atinentes à transportadora Polo Logística Ltda., tendo em vista que essa transportadora fora excluída do regime do Simples Nacional em 2008. Dessa forma, a autuante refez a apuração do imposto devido, tendo o valor a recolher na infração 1 passado de R\$ 79.417,98 para R\$ 64.600,37, conforme demonstrativo às fls. 786 a 788.

No que tange à alíquota aplicada pela autuante na apuração dos valores devidos, não há retificação a fazer no procedimento adotado, pois o imposto foi apurado utilizando a alíquota de 12%, conforme se pode observar nos demonstrativos de fls. 8 a 13 e 786 a 788. Apenas por uma limitação do sistema automatizado de emissão de Auto de Infração, no demonstrativo de débito de fls. 1/2 e 4/5 foi consignada a alíquota de 17%. Dessa forma, a apuração do imposto foi feita à alíquota de 12%, não havendo retificação a fazer quanto a esse aspecto abordado na defesa.

Acolho a retificação efetuada na informação fiscal e julgo a infração 1 procedente em parte no valor de R\$ 64.600,37, ficando o demonstrativo de débito conforme o apresentado abaixo. Ressalto que, nos termos ao art. 127, §8º, do RPAF/99, é dispensada a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de levantamento em função de argumento e prova trazidos na defesa.

Data Ocorrência	Valor Original	Valor Retificado
31/01/2010	9.720,50	9.053,30
28/02/2010	2.157,35	1.226,15
31/03/2010	11.159,87	10.478,27
30/04/2010	2.862,03	1.671,63
31/05/2010	10.808,99	10.175,39

30/06/2010	6.002,13	5.291,73
31/07/2010	5.795,60	5.070,80
31/08/2010	2.413,78	244,18
30/09/2010	10.455,83	9.399,83
31/10/2010	6.310,07	3.713,27
30/11/2010	6.422,18	4.175,78
31/12/2010	5.309,65	4.100,05
Somatório	79.417,98	64.600,38

Quanto à infração 2, a qual trata da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, o autuado expressamente reconheceu a procedência da autuação e, além disso, efetuou o recolhimento do valor lançado. Dessa forma, em relação a esse item do lançamento não há lide e, em consequência, a infração 2 subsiste em sua totalidade.

Na infração 3, foi imputado ao autuado o cometimento do seguinte ilícito fiscal:

Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais.

Exercício de 2011: Falta de retenção e recolhimento do ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE TRANSPORTE, NA QUALIDADE DE TOMADOR DOS SERVIÇOS, sendo, portanto responsável pela retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO.

As operações realizadas são de transportes de cargas interestaduais em operações sucessivas.

Para a infração acima foi indicada a multa equivalente a 150% do valor do imposto não recolhido, prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Inicialmente, observo que na descrição da infração imputada ao autuado há uma contradição, de forma que não se sabe se está sendo cobrada a falta de recolhimento do ICMS retido ou se está sendo exigida a falta de retenção e recolhimento do imposto. Esse vício já é suficiente para acarretar a nulidade da infração 3 por insegurança na determinação da infração e por cerceamento de defesa.

Considerando que a falta de retenção do ICMS já foi objeto da infração 1 e que a multa indicada na infração em análise está capitulada no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, somos levados a acreditar que o ilícito fiscal tratado na infração em comento seria a falta de recolhimento de ICMS retido. Todavia, examinado os demonstrativos elaborados pela autuante – inclusive os gravados no CD-ROOM de fl. 37 – não há prova de que o ICMS cobrado na infração 3 foi efetivamente retido pelo autuado. Dessa forma, fica clara a insegurança na determinação da infração, o que macula de nulidade a infração 3.

Esses vícios citados acima não são passíveis de saneamento mediante diligência, pois implicaria refazimento da acusação e da apuração desse item do lançamento. Dessa forma, impõe-se a decretação da nulidade da infração 3, por insegurança na determinação da infração e por cerceamento de defesa, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que providencie o refazimento da infração 3, a salvo de falhas.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para julgar a infração 1 procedente em parte, a infração 2 procedente e a infração 3 nula, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206955.0021/14-9**, lavrado contra **VESCON EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para

efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 75.787,11**, acrescido da multa de 60%, prevista do art. 42, II, “e” e “f”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 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, 03 de setembro de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO – JULGADOR