

PROCESSO - A. I. Nº 278868.0002/12-9
RECORRENTE - CAMBUCI S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 0142-03/15
ORIGEM - IFEP - DAT/SUL
INTERNET - 28/10/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0262-11/15

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO SUCESSIVA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A legislação tributária aplicável, nos casos de prestações sucessivas de serviço de transporte, atribui ao tomador dos serviços a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido, ficando expressamente excluída a responsabilidade do contribuinte substituído. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada por Auditor Fiscal estranho ao feito, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Infração parcialmente subsistente. 2. DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. O lançamento e recolhimento do imposto encontravam-se diferido, em virtude da responsabilidade que é atribuída por lei ao autuado, na qualidade de responsável tributário por substituição, por ter ocorrido em seu estabelecimento o fato que encerra a fase de diferimento. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 04/06/2012 para exigir ICMS no valor de R\$14.957,42, acrescido das multas, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - 07.14.03. Falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro a março, agosto a dezembro de 2009; janeiro a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$10.285,21. Fonte de dados: registro tipo 70 de arquivos informados à SEFAZ pelo contribuinte, segundo Convênio ICMS 57/95. Arquivos SINTEGRA referentes ao período 2009/2010. Demonstrativos às fls. 09 a 25;

Infração 02 - 02.04.03. Falta de recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de seus funcionários, nos meses de janeiro de 2009 a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$4.672,21. Fonte de dados: registro tipos 50/54/75 de arquivos informados à SEFAZ pelo contribuinte, segundo Convênio ICMS 57/95. Arquivos SINTEGRA referentes ao período 2009/2010. Demonstrativos às fls.26 a 33.

Após a apresentação da defesa (fls. 74/94) e da correspondente informação fiscal (fls. 140/150), a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 5ª JF que julgou Procedente o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

VOTO

Inicialmente, me manifesto pelo não acolhimento do pedido do sujeito passivo para a reunião dos de todos os

Autos de Infração lavrados contendo a mesma irregularidade apontada, somente em relação a períodos e filiais diferentes para que não sejam proferidas decisões discrepantes. Ao compulsar os autos não vislumbro qualquer dificuldade, haja vista a inexistência de motivação objetiva, a exemplo de não se verificar cobrança em duplicidade. Entendo que não há prejuízo ao defendente o fato de ter sido lavrado mais de um Auto de Infração tratando da mesma matéria, desde que a descrição dos fatos seja efetuada de forma compreensível, sejam indicados os dispositivos infringidos e da multa proposta relativamente às irregularidades apuradas, o que ocorreu no presente Auto de Infração

No presente processo, não foi constatado violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Restou evidenciado nos autos que o sujeito passivo tomou conhecimento de todos os elementos que constituem a acusação fiscal, conforme se constata pela desenvoltura argumentativa exercitada na peça defensiva e pelas planilhas que acostou aos autos, inexistindo, portanto, qualquer óbice ou cerceamento ao seu direito de defesa. Além de inexistir previsão regulamentar para reunião dos processos, requerida pelo defendente, é indubitosa a sua plena condição de acompanhar, sem qualquer limitação ou prejuízo, o integral desfecho de todos os Autos de Infração lavrados.

No que diz respeito a preliminar suscitada quanto à ilegitimidade de parte da exigência do imposto por falta de retenção e recolhimento do ICMS sobre serviço de transporte interestadual, na qualidade de substituto, por estar a autuação baseada nos arts. 380 e 382 do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, em vista de seu entendimento de que as normas que atribuem sujeição passiva, por substituição, ao tomador do serviço de transporte violam frontalmente o Convênio ICMS nº 25/90, ao qual aderiram todos os Estados, não deve prosperar, haja vista que o presente Auto de Infração foi lavrado em conformidade com a legislação que rege a matéria tratada na autuação, inclusive os arts. 380 e 382 do RICMS-BA/97. No tocante especificamente ao argumento defensivo de que as normas que atribuem sujeição passiva ao tomador do serviço de transporte violam frontalmente o Convênio ICMS nº 25/90, será tratado adiante por ocasião do enfrentamento do mérito da autuação.

Consoante as razões acima expendidas, rejeito as preliminares de nulidade apresentadas nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa proposta relativamente às irregularidades apuradas, não se configurando qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Em suma, consigno que o presente PAF está revestido das formalidades legais, ante a inexistência dos motivos previstos na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Indefiro o pedido para realização de perícia pugnado pelo defendente com base no art. 147, inciso II, do RPAF-BA/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Ademais, foi realizada revisão fiscal por preposto fiscal estranho ao feito, e foi dado conhecimento ao contribuinte quanto ao resultado da mencionada revisão.

No mérito, o item 01 da autuação trata da falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro a março, agosto a dezembro de 2009 e de janeiro a dezembro de 2010.

Foi alegado pelo sujeito passivo, em sede de defesa, que de acordo com os arquivos que integram o Auto de Infração e que se encontram gravados em mídia anexa ao PAF, todas as operações de transporte que deram origem à autuação foram efetivadas por transportador que possui inscrição no Estado da Bahia. O número de cada uma dessas inscrições, data da operação e respectivo Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC consta do aludido relatório e deveria ter sido verificado pelo autuante. Entende que as normas que atribuem sujeição passiva ao tomador do serviço de transporte violam frontalmente o Convênio ICMS nº 25/90.

O Convênio ICMS 25/90 estabelece que, “na prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido poderá ser atribuída ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural”.

A tipificação das situações em que deve ser realizada a substituição tributária do ICMS, bem como, a definição da atribuição da responsabilidade pelo seu pagamento, sob tutela da CF/88, são preconizadas expressamente nos artigos 5º, 6º e 7º da Lei Complementar nº 87/96, in verbis:

“Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a

responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Art. 7º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.”

A Lei nº 7.014/96 em seu art. 8º, inciso V, atribui ao contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados.

Por seu turno, o RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, em dispositivos específicos, disciplina a matéria nos dispositivos a seguir reproduzidos:

“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.*

§ 3º *A base de cálculo do imposto devido pelo transportador, para efeitos de retenção pelo responsável, é a prevista no art. 62 e a alíquota é a correspondente às prestações internas ou interestaduais, conforme o caso.”*

“Art. 382. *Quanto à responsabilidade de que cuida o inciso II do art. 380, nas prestações de serviços de transporte que envolvam repetidas prestações:*

I - *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, devendo observar o seguinte (Redação atual dada pela Alteração nº 14, (Decreto nº 7725), de 28/12/99, DOE de 29/12/99:*

a) *fará constar, nas Notas Fiscais que acompanhem a carga:*

1 - *declaração de que o ICMS sobre o serviço de transporte é de responsabilidade do tomador;*

2 - *a expressão: “Dispensa de emissão de conhecimento de transporte a cada prestação autorizada nos termos do inciso II do art. 382 do RICMS.”*

Como se depreende dos dispositivos legais reproduzidos, inclusive a regra inserta no RICMS-BA/97, constata-se que o tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, é o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, por isso, não é acatada a alegação defensiva de ilegitimidade passiva, ressaltando-se que a responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição, exclui a do contribuinte substituído.

É cediço que não é atribuição do Fisco buscar elementos de provas junto a terceiros. A responsabilização imposta pela substituição tributária tem exatamente o objetivo de concentrar a arrecadação e a fiscalização, de forma que o foco de atuação do fisco se restrinja a um número pequeno de contribuintes, proporcionando fiscalizações e controle mais efetivos. Atender ao pedido do defendente para intimar e/ou fiscalizar cada uma das empresas transportadoras é atentar contra a própria essência legislativa, que tem por fim, evitar exatamente o que o impugnante pede: que o fisco busque documentos nas empresas que prestaram serviço ao defendente, dificultando ou até mesmo impossibilitando a apuração do imposto devido. Se o contribuinte tivesse apresentado comprovação de recolhimento do imposto, tais valores poderiam ser excluídos do levantamento fiscal.

No que diz respeito aos alegados recolhimentos efetuados pelas transportadoras, entendo que não há como prosperar o argumento defensivo, haja vista que a legislação tributária aplicável, conforme já mencionado, nos

casos de prestações sucessivas de serviço de transporte, atribui ao tomador dos serviços a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido. Portanto, resta configurada expressamente a exclusão da responsabilidade do contribuinte substituído.

Alegou também a defesa que constatou equívoco no levantamento fiscal, inclusive, que foi exigido ICMS que sequer é devido ao Estado da Bahia, porque os serviços de transporte foram contratados entre outras unidades da Federação. Para promover os ajustes cabíveis o autuante solicitou que o autuado informasse os locais de início das prestações de serviço acobertadas pelos Conhecimentos Rodoviários de Transporte elencados nos Demonstrativos de Apuração cujos valores estão sendo cobrados no Auto de Infração em comento.

Na revisão realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, foi informado que foram analisados todos os prestadores de serviços em conjunto com os CTCs anexados pelo autuado e que o levantamento foi minucioso, sendo excluídas todas as operações que se iniciaram em outro Estado.

Quanto aos prestadores de serviço Expresso JFW Transportes Ltda., Kenya S/A Transporte e Logística, Patrus Transportes Urgentes Ltda., e Transportadora Plimor Ltda. as prestações feitas por outras filiais destas transportadoras foram excluídas. São operações de devolução de mercadorias, recebimento de matéria prima ou não trazem com precisão o local do início da prestação de serviço. Os levantamentos fiscais anteriores foram substituídos pelos acostados às fls. 2147 a 2161, sendo elaborado um novo demonstrativo de débito às fls. 2145 e 2146, sob o impacto das alterações efetuadas nos meses respectivos.

O defendente ao se manifestar acerca do resultado da revisão fiscal reproduziu as alegações constantes na impugnação inicial e, em relação aos cálculos, alegou existência de erro. Afirmou que a alíquota de 17% não merece prosperar, uma vez que, segundo o disposto no art. 15 da Lei 7.014/96, sendo interestadual a operação, a alíquota deveria ser de 12%.

Constato que foi explicado de forma convincente pelo autuante que as planilhas ou demonstrativos que compõem este Auto de Infração é a transcrição literal dos Conhecimentos de Transporte, respeitando-se a base de cálculo e alíquota (7%, 12% ou 17%) ali destacados.

Do exame do levantamento fiscal, não se verifica qualquer erro na determinação da alíquota, considerando que o imposto foi apurado segundo a alíquota cabível para cada operação interestadual. O que ocorrera é que ao serem transportados os valores apurados para o demonstrativo de débito, por uma limitação técnica do Sistema Automatizado de Emissão de Auto de Infração, a alíquota indicada nesses demonstrativos de débito será sempre 17%. Assim, resta patente que a indicação da alíquota de 17% no demonstrativo de débito do Auto de Infração, decorre de imposição do Sistema Informatizado de emissão de Auto de Infração utilizado atualmente pela SEFAZ/BA, não onerando o sujeito passivo, como se pode comprovar pelo confronto dos valores do imposto apurados no levantamento fiscal com o referido demonstrativo de débito.

Apesar de o impugnante não ter acatado o resultado final da revisão fiscal, alegando que ainda remanescem no levantamento fiscal operações iniciadas em outro Estado, a sua insurgência reveste-se de mera alegação, eis que, mesmo dispondo de elementos para comprovar, não apontou e nem identificou objetivamente essas supostas operações, portanto, incapaz de elidir a acusação fiscal.

Nestes termos, acato os demonstrativos elaborados na revisão fiscal efetuada por Auditor Fiscal estranho ao feito e conluo pela subsistência parcial do presente lançamento, de acordo com o levantamento fiscal às fls. 2147 a 2161, e demonstrativo de débito às fls. 2145 e 2146, no valor de R\$9.190,11.

Considerando que o impugnante carrou aos autos Conhecimentos de Transporte originais recomendo que após a conclusão definitiva deste PAF, lhe sejam devolvidos.

Conluo pela subsistência parcial da infração 01.

A infração 02 cuida da falta de recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de seus funcionários, apurada nos meses de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

O autuado alegou que não foi realizado o recolhimento do ICMS por diferimento em razão de as empresas fornecedoras se encontrarem inscritas no Simples Nacional, dispensadas do pagamento do imposto. Por isso, o autuado entendeu que estaria dispensado de efetuar a substituição tributária por diferimento.

Na substituição tributária por diferimento sobre refeições, o recolhimento do imposto é postergado para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente consoante mandamento veiculado pelo art. 343, XVIII, do RICMS-BA/97, salientando-se que de acordo com o art. 349 do mencionado Regulamento, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto diferido é atribuída ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer a operação ou circunstância que encerre a fase de diferimento, como é o caso das refeições.

O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária. Entendo que não deve prosperar a alegação defensiva de que não foi observado que a maioria dos fornecedores das refeições é do Simples Nacional.

Logo, na, na condição de adquirente, o defendente é responsável por substituição relativamente ao imposto cujo

lançamento se encontrava diferido. O valor lançado representa o imposto correspondente às operações antecedentes cujo lançamento se encontrava diferido, em virtude da responsabilidade que é atribuída por lei ao devedente, na qualidade de responsável tributário por substituição, por ter ocorrido em seu estabelecimento o fato que encerra a fase de diferimento.

Mesmo existindo a possibilidade de o imposto ter sido assumido incorretamente pelo remetente em decorrência do benefício previsto na legislação, além de não ficar comprovado nos autos o pagamento do ICMS relativo às operações em comento, resta indubitável que o tributo é de responsabilidade do adquirente.

Concluo pela subsistência da exigência do imposto apurado na infração 02.

Quanto ao pleito do sujeito passivo para que fosse afastada a multa proposta, sob a alegação da ausência de recolhimento não ocorreu por má-fé, mas sim por estrita observância ao Convênio ICMS nº 25/90, saliente que mesmo que restasse demonstrada inequivocamente nos autos a não ocorrência de má-fé, não há como acatar o pedido para redução ou cancelamento da multa, haja vista que falece a esta Junta de Julgamento Fiscal a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, cuja competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF-BA/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Inconformado com o Julgamento proferido pela Primeira Instância, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada, repisando integralmente os argumentos apresentados na sua Defesa, anteriormente apresentada, e refazendo todos os pedidos já postulados.

Após um breve histórico dos fatos e da Decisão recorrida, arguiu a nulidade da Decisão por cerceamento de defesa, devido ao indeferimento da perícia.

Entendeu ser desumano esperar que os julgadores pudessem analisar cada um dos CTRC mencionados na presente Autuação e seu respectivo registro nos livros das transportadoras, para por fim verificar que o ICMS foi devidamente pago por meio de DAE.

Por essas razões postulou que o julgamento fosse convertido em diligência a fim de evitar a juntada desnecessária de um volume enorme de documentos aos autos.

Alegou ainda que a juntada dos mencionados documentos comprovam a iliquidez do trabalho fiscal e a procedência dos argumentos oferecidos no sentido de que existiu o pagamento do imposto, restando assim comprovado o equívoco da fiscalização e a precisão de perícia em livros fiscais e demais documentos, cuja juntada aos autos se mostra impraticável em razão do grande volume.

Assegura que sem a perícia, os valores de ICMS pagos pelas transportadoras, em observância ao Convênio ICMS 25/90, não poderão ser apurados, de modo que o recorrente será obrigada a pagar novamente estas quantias. Reiterou a indicação como assistente técnico para acompanhar os trabalhos periciais a Sra. Maria José Carvalho.

Sustenta a ilegitimidade de parte em relação à infração 2 pois, a fiscalização analisou as notas fiscais de entradas de refeições e aplicou uma alíquota de 17%, deixando de observar que a maioria dos fornecedores são micro e pequenas empresas nos quais não se aplica a alíquota integral do ICMS, conforme a Lei Complementar 123, art. 18 e seu Anexo I.

Assim, sustenta que devem prevalecer as alíquotas do ICMS previstas na Lei nº 123/2003, pois a) o diferimento ocorre em relação à operação anterior; b) haveria violação à possibilidade de dispensar tratamento diferenciado e favorecido a micro e pequenas empresas e c) caso contrário, restaria maculado o princípio da isonomia.

Sustenta que deverá ser feita análise para cada uma das empresas fornecedoras de refeição, sendo tal verificação plenamente possível “*eis que a Fazenda do Estado da Bahia possui todas essas informações em seus sistemas eletrônicos*”.

Em seguida, passa a tecer comentários sobre o instituto do diferimento, fazendo um paralelo sobre o recolhimento do ICMS na venda de automóveis. Diz que no diferimento, o adquirente faz o recolhimento do tributo somente quando der saída do produto por ele adquirido, sendo não um

benefício, mas uma transferência de pagamento para uma etapa posterior da circulação da mercadoria.

Nesta senda, cita e transcreve o artigo 7º da Lei 7.014/96 e os artigos 343, XVIII e 286, VII do RICMS/BA, no sentido de que as normas do Regulamento ignoram a condição imposta na lei de que o diferimento do imposto só existe quanto houver uma etapa posterior.

Com esse norte, conclui que não pode haver diferimento no caso, pois é consumidora final da mercadoria, sendo impossível diferir o pagamento do imposto para uma etapa posterior e imputar o recorrente a obrigação de recolhê-lo.

Em seguida, passa para as razões de reforma de mérito do acórdão.

Diz que o Acórdão recorrido é contrário às provas incontestáveis contida nos autos de que já houve o pagamento de ICMS pelas prestadoras de serviço de transporte interestadual, recolhidos em consonância do Convênio ICMS 25/90.

Afiança que, dos documentos anexados à impugnação e que foram ignorados, nota-se que a autuação não procede e que, a título de exemplo, em relação à Transportadora Expresso JFW Transportes Ltda., os CTCRC comprovam que ela destacou e pagou o ICMS devido na operação de transporte.

Assegura que os livros Registro de Saídas, Apuração e DAE's das transportadoras podem ser requisitados pelo Fisco para comprovar o pagamento do imposto nas operações realizadas com a empresa. E por se tratar de centenas de CTCRC's, foi requerida a perícia contábil, sumariamente indeferida.

Por fim informou ausência de prejuízo ao erário, eis que o imposto devido foi realizado pelo contribuinte natural, impossibilitando o Estado a cobrança do imposto e multa, sob pena de *bis in idem*.

Afirmou que reconhece o instituto da substituição tributária e que a pequena diferenciação burocrática entre retenção e recolhimento pelo substituto tributário e a forma como de fato ocorreu (em parceria com as prestadoras de serviço de transporte) não configura fraude contra a lei fiscal.

Propala mais uma vez que existe conflito no quanto disposto nas normas do Convênio ICMS 25/95, clamando com base no artigo 159, II do RPAF, a redução da multa.

Ao final, pede o acatamento das preliminares de nulidade e, sucessivamente, o reconhecimento dos valores pagos pelas transportadoras a ser comprovado por meio de perícia e, caso mantida a autuação, requer o afastamento integral da mesma, já que fora observado o Convênio ICMS 25/90.

VOTO

Temos sob exame Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª JJF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lançado pelo suposto cometimento de duas infrações.

O Recorrente sustenta que, preliminarmente, a ilegitimidade de parte no que tange a infração 2, a nulidade da Decisão por cerceamento do direito de defesa. No mérito, alega que o imposto já foi pago pelas transportadoras, tornando-a insubsistente e que, diante das circunstâncias fáticas e legais, deve ser cancelada a multa aplicada.

Compulsando os autos, entendo que não merecem guarida as teses recursais.

Da análise das preliminares aduzidas, verifico que, de fato, o Recorrente confunde algumas preliminares com razões de mérito, especialmente quanto à suposta ilegitimidade passiva, uma vez que a análise da legitimidade passa, necessariamente, pela interpretação da aplicação dos dispositivos legais que subsidiaram os respectivos lançamentos.

Assim, inicialmente, passo a enfrentar, apenas a nulidade da Decisão por suposto cerceamento de direito de defesa, sendo que, as demais razões, atinentes à suposta ilegitimidade passiva serão analisadas juntamente com as razões de mérito.

Pois bem.

Entendo assistir razão ao julgador de piso, uma vez que resta claro ter o Recorrente, efetivamente, exercido plenamente o seu direito de defesa, trazendo aos autos os relatórios e documentos fiscais que entendeu necessários fazer prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito pleiteado pelo Fisco estadual.

Vejo que os Julgadores de piso corretamente indeferiram o pedido para realização de perícia pugnado pelo defendente “*com base no art. 147, inciso II, do RPAF-BA/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos*”, asseverando que, por seu turno, foi “*realizada revisão fiscal por preposto fiscal estranho ao feito, e foi dado conhecimento ao contribuinte quanto ao resultado da mencionada revisão*”.

Nessa senda, entendo que não cabe acolhimento da preliminar de nulidade suscitada, uma vez que ela se prestaria à realização de uma perícia para a análise de provas que deveriam ter sido trazidas aos autos pelo Recorrente, cabendo a ele extrair dos aludidos documentos ou livros os elementos que entendesse necessários para elidir as presentes exigências tributárias.

Outrossim, vejo que mesmo que comprovadas as alegações do Recorrente, estas não teriam o condão de elidir o lançamento realizado, pois, tais aspectos do presente lançamento tributário passa pelo exame dos seus documentos fiscais, e não de terceiros.

Assim, indefiro a preliminar de nulidade suscitada, bem como o pedido de diligência e/ou perícia com base no artigo 147, I e II, do RPAF, por entender que estão presentes elementos suficientes para formação de minha convicção e sendo a mesma desnecessária ante a outros documentos trazidos aos autos.

Passo a análise do mérito do Recurso.

No que se refere à Infração 1, o Recorrente contesta a sua condição de sujeito passivo na condição de substituto tributário. Alega, para tanto, que os arts. 298 (RICMS/BA/2012), 380 e 382 (RICMS/BA/1997), não estariam em consonância com o que dispõe o Convênio ICMS 25/90, do qual o Estado da Bahia é signatário e que assim dispõe, *in verbis*:

Cláusula segunda Na Prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado de início da prestação, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido poderá ser atribuída:

(Nova redação dada ao inciso I da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 132/10, efeitos a partir de 01.11.10.)

I - ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural.

(Redação original, efeitos até 31.10.10.)

I - ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se produtor rural ou microempresa, quando contribuinte do ICMS;”(negritou-se)

Da análise do referido Convênio, aduz o Recorrente que ele jamais poderia ter sido alçado à condição de sujeito passivo, uma vez que as transportadoras analisadas no presente lançamento possuem inscrição no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia.

Ora, como muito bem asseverado pelo Auditor Fiscal em suas informações, bem como dos julgadores de piso, a interpretação adotada pelo Recorrente está absolutamente equivocada. Isto porque, o referido convênio é claro ao estabelecer que a responsabilidade pelo pagamento do imposto **poderá** ser atribuída.

Trata-se, portanto, de uma faculdade conferida aos Estados signatários.

Entretanto, o Estado da Bahia não exerceu essa faculdade no caso sob análise, razão pela qual

restam plenamente aplicáveis os arts. 298 (RICMS/BA/2012), 380 e 382 (RICMS/BA/1997), que são absolutamente claros ao atribuir ao Recorrente a responsabilidade na condição de sujeito passivo, do recolhimento do referido imposto estadual nas respectivas operações objeto do lançamento.

Quanto à suposta cobrança de ICMS em operações de transporte iniciadas em outras unidades da federação, verifico que este foi um dos motivos da revisão fiscal elaborada por fiscal estranho ao feito e da redução ocorrida, não tendo o Recorrente, em seu apelo, apontado objetivamente novas inconsistências nos cálculos apurados, razão pela qual, não me coaduno com sua argumentação recursal.

No que se refere à alegação de que a infração 1 restaria insubsistente, em razão de que alguns dos transportadores substituídos efetuaram o recolhimento do ICMS devido na operação contratada, creio que tal fato não elide o presente lançamento, primeiro porque não foram completamente provados, e segundo porque cabe aos substituídos o direito à restituição do indébito, permanecendo a responsabilidade do Recorrente na condição de substituto tributário.

Quanto ao pedido para afastamento da aplicação da multa caso seja mantida a cobrança do imposto previsto para a infração 1, não cabe competência a essa unidade fracionária do CONSEF tal providência, conforme o artigo 159, inciso II do RPAF/BA.

Assim, por tudo quanto exposto, restam subsistentes as Infrações 1 e 2.

No que se refere à Infração 2, em sede de preliminar, apesar de entender que se configura como razão de mérito, o Recorrente afirma que:

Do que se extrai da leitura, tanto o antigo, como o atual RICMS-BA ignoram por completo a condição que permite o diferimento do imposto apenas quando existir etapa posterior, pelo que extrapolam o comando legal da Lei nº 7.014/1996.

Não pode haver diferimento no caso ora em discussão, pois a Impugnante adquire refeições para consumo por parte de seus funcionários. Logo, é consumidora final desta mercadoria.

E por ser assim, não havendo ciclo econômico posterior na aquisição de refeições para consumo de seus empregados, não será possível diferir o pagamento do imposto e imputar a Impugnante a obrigação de recolhê-lo.

A rigor, cabe até argumentar que o recorrente sequer é contribuinte do imposto no Estado para este fim.

Ora, mais uma vez se equivoca o Recorrente quando da interpretação da legislação tributária estadual. Peço vênha para reproduzir a análise realizada pelo julgador de piso quanto à referida alegação:

Logo, na, na condição de adquirente, o defendente é responsável por substituição relativamente ao imposto cujo lançamento se encontrava diferido. O valor lançado representa o imposto correspondente às operações antecedentes cujo lançamento se encontrava diferido, em virtude da responsabilidade que é atribuída por lei ao defendente, na qualidade de responsável tributário por substituição, por ter ocorrido em seu estabelecimento o fato que encerra a fase de diferimento.

Realmente, não há que se falar em ilegitimidade de parte em relação à infração 2, seja porque não há a etapa posterior de circulação.

No presente caso, estamos tratando de substituição tributária por diferimento, onde o fato gerador ocorre numa etapa anterior à exigência tributário, diferente da substituição tributária para frente. Portanto, não se está a exigir o imposto devido nas etapas posteriores e sim do imposto cujo fato gerador já ocorreu e se está transferindo a responsabilidade pelo lançamento e pagamento para o adquirente.

A substituição tributária por diferimento pressupõe a ocorrência do fato gerador antecedente onde não há a antecipação do imposto, e a responsabilidade por substituição tributária é atribuída ao adquirente que fornecerá que destinará as refeições ao consumo por parte de seus empregados.

Assim, tanto o art. 7º da Lei nº 7014/96 como os demais dispositivos que regem a matéria não tratam ou condicionam a exigência de etapa posterior para atribuir a responsabilidade por

substituição tributária, pois a etapa que pressupõe tal responsabilidade é a etapa anterior à entrada no estabelecimento adquirente, ou seja, o fornecimento das refeições.

Entendo que o que se está a se exigir não é o ICMS da operação subsequente à aquisição das refeições para seus funcionários, até porque esta, evidentemente, não ocorre, mas sim, o ICMS devido na operação de venda das refeições do fornecedor das refeições para o Recorrente.

Ademais, a alegação de erro na aplicação das alíquotas de ICMS em razão de que alguns de seus fornecedores serem optantes do SIMPLES NACIONAL, tal fato não afasta a incidência do ICMS devido nas operações sujeitas à substituição tributária com a aplicação da alíquota cheia, como é o caso.

Não é porque o fornecedor tem o regime do SIMPLES nacional, que o responsável tributário terá direito as alíquotas reduzidas nos impostos sob seu encargo, pois, o regime tributário das empresas do SIMPLES nacional não se comunica o regime tributário dos adquirente, que detém o regime norma de apuração do ICMS.

Assim, entendo ser procedente a Infração 2.

Por último, quanto ao pedido de dispensa de multa em razão da ausência de prejuízo ao erário, além de tal fato não restar plenamente comprovado, lembro que não compõe a competência desta CJF a apreciação de pedidos de dispensa de penalidades em razão do descumprimento de obrigação principal, conforme o artigo 158 do RPAF/BA.

Diante de tudo quanto o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº 278868.0002/12-9, lavrado contra **CAMBUCI S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.862,32**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS