

PROCESSO - A. I. Nº 278868.1002/12-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CAMBUCI S/A.
RECORRIDOS - CAMBUCI S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0079-03/15
ORIGEM - IFEP - DAT/SUL
INTERNET - 22/10/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0306-12/15

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) PRESTAÇÃO SUCESSIVA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. a.1) FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. a.2) IMPOSTO RETIDO A MENOR. A legislação tributária, nos casos de prestações sucessivas de serviço de transporte, atribui ao contratante a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto. Refeitos os cálculos mediante revisão, efetuada por auditor estranho ao feito, o débito originalmente lançado restou reduzido. b) DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. Não é possível cogitar nulidade sob o argumento da suposta inexistência de etapa posterior na cadeia de comercialização. O consumo das refeições, efetuado pelos empregados do recorrente, é a essa etapa. A legislação, portanto, através do instituto do diferimento, posterga o lançamento e o pagamento do tributo, que deveriam ter sido realizados nas saídas das refeições dos fornecedores, para o momento do consumo, designando o contratante como responsável substituto (art. 343, XVIII do RICMS-BA/1997). 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE. O valor foi apurado por meio dos arquivos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD. Não restou demonstrado que o recorrente enviou alteração, parcial ou total, das informações constantes da EFD, que demonstrassem com clareza a razão do lançamento a título de “ESTORNO ICMS SUBSTITUIÇÃO FRETE DE TRANSPORTADORAS LOCALIZADAS NO ESTADO DE SÃO PAULO E OUTROS ESTADOS RECOLHIDO NOS MESES DE JUNHO E JULHO DE 2012”. Tampouco foram trazidas provas documentais, em meio físico, que legitimassem o estorno. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pleito de diligência. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos processuais de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida através do Acórdão 3ª JF nº 0079-03/15 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/1999), e de Recurso Voluntário, interposto pelo

contribuinte que, inconformado com a referida Decisão, apresenta a peça de irresignação respaldado no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração acima epigrafoado foi lavrado no dia 26/03/2013 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 1.068.246,64, sob a acusação do cometimento de 04 (quatro) irregularidades.

O Recurso Voluntário resulta de terem sido julgadas parcialmente procedentes as infrações 1 e 2 e procedentes as infrações 3 e 4, enquanto o de Ofício da desoneração parcial verificada nas infrações 1 e 2.

Infração 01 – Falta de retenção e recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, do imposto relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal. Consta que a apuração dos valores encontra-se nas planilhas em mídia magnética (CD), cujo demonstrativo é apresentado impresso em papel. Fonte dos dados: arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD). R\$ 926.983,78 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei 7.014/1996.

Infração 02 – Retenção e recolhimento a menor, na qualidade de sujeito passivo por substituição, do ICMS relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal. R\$ 120.111,82 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei 7.014/1996.

Infração 03 – Falta de recolhimento do ICMS diferido, nas entradas de refeições destinadas ao consumo dos empregados. R\$ 5.390,99 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/1996.

Infração 04 – Estorno de débito efetuado em desacordo com a legislação. Está dito que o contribuinte efetuou ajuste de crédito na EFD a título de “ESTORNO ICMS SUBSTITUIÇÃO FRETE DE TRANSPORTADORAS LOCALIZADAS NO ESTADO DE SÃO PAULO E OUTROS ESTADOS RECOLHIDO NOS MESES DE JUNHO E JULHO DE 2012”. R\$ 15.759,95 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 16/04/2015 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade (fls. 10.038 a 10.052), nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO

Inicialmente, foi informado nas razões de defesa que há outras autuações contra o impugnante, contendo as mesmas infrações apontadas, somente em relação a períodos e filiais diferentes. O defendente entende que por haver identidade de partes e fundamentos é imprescindível a reunião dos processos para que não sejam proferidas decisões discrepantes.

Observe que o presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de Ordem de Serviço; não se constatou motivo para se entender que houve cobrança em duplicidade e 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 aplicada relativamente às irregularidades apuradas, o que ocorreu no presente Auto de Infração.

Não foi constatada 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. O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em relação a todos os Autos de Infração lavrados, inexistindo previsão regulamentar para reunião dos processos, requerida pelo defendente.

Quanto às infrações 01 e 02, o defendente alegou ilegitimidade passiva, dizendo que as normas que atribuem sujeição passiva ao tomador do serviço de transporte violam frontalmente o Convênio ICMS nº 25, de 18/09/1990, ao qual aderiram todos os Estados.

Não acato a alegação defensiva, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado em conformidade com a legislação que rege as matérias tratadas em cada item da autuação, inclusive os arts. 380 e 382 do RICMS-BA/97. O argumento defensivo de que as normas que atribuem sujeição passiva ao tomador do serviço de transporte violam frontalmente o Convênio ICMS nº 25, de 18/09/1990, será tratado quando da apreciação do mérito da autuação.

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 aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada 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. O presente PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a

nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/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, por determinação deste órgão julgador, foi realizada diligência por preposto fiscal estranho ao feito, e foi dado conhecimento ao contribuinte quanto ao resultado da mencionada diligência.

No mérito, as infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam da mesma matéria e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes dois itens.

Infração 01: 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 de 2011 a março de 2012.

Em complemento, foi informado que a apuração dos valores exigidos encontra-se nas planilhas em mídia magnética (CD), cujo demonstrativo também é apresentado impresso em papel, fonte dos dados: arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) do contribuinte.

Infração 02: Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de junho a dezembro de 2012.

O autuado alegou 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, de 18/09/1990.

Efetivamente, 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”.

Observe que a Constituição Federal atribuiu à lei complementar dispor sobre substituição tributária, conforme art.155, XII, “b”. Por sua vez, a Lei Complementar nº 87/96 tipificou as situações em que deve ser realizada a substituição tributária do ICMS, bem como, a quem atribuir a responsabilidade pelo seu pagamento (arts. 5º, 6º e 7º):

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.

O Estado da Bahia, através da Lei nº 7.014/96, na Subseção IV, “Da Substituição Tributária por Antecipação e das Demais Hipóteses de Pagamento por Antecipação”, art. 8º, inciso V, atribuiu 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.

O Regulamento do ICMS do Estado da Bahia - RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, em dispositivos específicos, trata da matéria em comento, como segue:

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.

De acordo com os dispositivos legais reproduzidos neste voto, 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.

Neste caso, entendo que o Fisco não tem a obrigação de 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.

Entendo que não há como prosperar o argumento defensivo em relação aos alegados recolhimentos efetuados pelas transportadoras, considerando que a legislação tributária aplicável, conforme já mencionado anteriormente, nos casos de prestações sucessivas de serviço de transporte, atribui ao tomador dos serviços a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido. Neste caso, fica expressamente excluída a responsabilidade do contribuinte substituído.

O autuado também alegou 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.

Por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, foi realizada revisão por Auditor Fiscal estranho ao feito (fls. 9967 a 9979 - VOLUME XX), sendo informado que foram analisados todos os prestadores de serviços constantes das infrações 1 e 2 em conjunto com os CTRCs anexados pelo autuado. O levantamento foi minucioso, sendo excluídas as operações que se iniciaram em outro Estado. Em síntese, o Auditor Fiscal encarregado pela diligência prestou as seguintes informações:

1. Foram mantidas na autuação as prestações iniciadas na Bahia
2. As prestações feitas por outras filiais de transportadoras foram excluídas. São operações de devolução de mercadorias ou recebimento de matéria prima
3. Também foram excluídos CTRCs que trazem com precisão o local do início da prestação do serviço fora do Estado da Bahia.

Também foi informado que o levantamento fiscal das infrações 01 e 02 à fl. 12, foi substituído pelo das folhas

9.981 a 10.001, sendo elaborado um novo demonstrativo à fl. 9974 (infração 01) e fls. 10.002 a 10.010, novo demonstrativo à fl. 9978 (infração 02), considerando o impacto das alterações efetuadas nos meses respectivos.

Na manifestação apresentada (fls. 1006 a 1021) após a revisão fiscal, o defendente reproduziu as alegações constantes na impugnação inicial e, em relação aos cálculos, alegou existência de erro, citando como exemplo a fl. 9974. Disse que no mês de janeiro de 2011 considerou-se como base de cálculo o valor de R\$268.919,12, aplicando-se uma alíquota de 17%, chegando-se ao valor histórico de R\$45.716,25. Entretanto, se confrontados os cálculos da fl. 9974 com a planilha contendo o levantamento fiscal, as bases de cálculo e as alíquotas estão divergentes. 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%.

Na informação fiscal, foi esclarecido 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.

Observo que após analisar o levantamento fiscal, não foi constatado erro na determinação da alíquota, considerando que o imposto foi apurado segundo a alíquota cabível para cada operação interestadual, como se pode verificar no demonstrativo de fl. 9983 em confronto com o demonstrativo de débito à fl. 9974, citado pelo defendente. Entretanto, 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%. Ou seja, a indicação da alíquota de 17% no demonstrativo de débito do Auto de Infração, por imposição do Sistema Informatizado de emissão de Auto de Infração utilizado atualmente pela SEFAZ/BA, não onerou o sujeito passivo, como se pode comprovar pelo confronto dos valores do imposto apurados no levantamento fiscal com o referido demonstrativo de débito.

Em relação às operações realizadas com contribuintes do Simples Nacional, concordo com a opinião do autuante de que o referido regime, instituído pela Lei Complementar nº 123/2006 não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme art. 386, inciso I c/c art. 343, inciso XVIII e art. 349, todos do RICMS-BA/97.

Vale salientar que, embora o defendente não tenha acatado o resultado da revisão fiscal, alegando que ainda constatou no levantamento fiscal operações iniciadas em outro Estado, não apontou objetivamente essas operações, o que poderia proporcionar as exclusões necessárias.

Acato os demonstrativos elaborados na revisão fiscal efetuada por Auditor Fiscal estranho ao feito e concluo pela subsistência parcial das infrações 01 e 02, de acordo com o levantamento fiscal às fls. 9980 a 10.010, e demonstrativo de débito à fl. 9974 (infração 01) e fl. 9978 (infração 02).

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos funcionários do autuado, nos meses de janeiro, março, julho a dezembro de 2011; janeiro a julho, setembro a dezembro de 2012.

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.

Observo que a substituição tributária pode ocorrer em três situações ou modalidades: (i) substituição tributária por diferimento (postergação do lançamento e do pagamento do imposto); (ii) substituição tributária por retenção; (iii) antecipação tributária.

Em relação à substituição tributária por diferimento sobre refeições, o recolhimento do imposto é postergado para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente (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.

Como já comentado nas infrações anteriores, o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária. Neste caso, não é acatada a alegação defensiva de que não foi observado que a maioria dos fornecedores das refeições é do Simples Nacional.

O autuado, na condição de adquirente, 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.

Embora exista 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, o tributo é de responsabilidade do adquirente. Portanto, concluo pela subsistência da

exigência do imposto apurado pelo autuante neste item da autuação fiscal.

Infração 04: Estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação deste imposto, no mês de setembro de 2012.

Em complemento, consta a informação de que o autuado creditou-se indevidamente como ajuste de crédito na sua Escrita Fiscal Digital – EDF, em setembro de 2012, a título de estorno de ICMS Substituição Tributária, frete de transportadoras localizadas no Estado da São Paulo e outros Estados, imposto recolhido nos meses de junho e julho de 2012.

Nas razões de defesa, o autuado apresentou questionamentos, indagando quais foram os CTCs que deram origem ao creditamento em discussão; se é possível concluir que as empresas contratadas tinham inscrição no Estado da Bahia ou que o transporte foi contratado em outra unidade da Federação; se é possível concluir se o crédito é decorrente de pagamento em valor maior do que o devido e se o mesmo corresponde a valores pagos nos meses de junho e julho de 2012.

Conforme informação constante na descrição dos fatos, o valor exigido no presente lançamento foi apurado por meio dos arquivos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD, transmitidos pelo autuado. Neste caso, as indagações apresentadas nas razões de defesa devem ser respondidas e comprovadas pelo próprio defendente.

A Escrituração Fiscal Digital – EFD se constitui um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Vale salientar que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a escrituração fiscal e a remessa dos arquivos magnéticos ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais e qualquer inconsistência, equívoco ou divergência, apurado quando da realização da escrituração por ele efetuada, cabe ao autuado indicar objetivamente, apresentando a escrituração e correspondente documentação fiscal, o que não ocorreu no presente PAF.

No caso em exame, não ficou comprovado nos autos que o defendente tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações enviadas por meio da EFD, ficando caracterizado que os mencionados arquivos estavam corretos bem como o levantamento fiscal efetuado com base na referida escrituração. Neste caso, não há como acatar as alegações defensivas. Mantida a exigência fiscal

Por fim, o defendente apresentou o entendimento de que, no caso de a autuação ser integralmente mantida, o que o defendente admitiu apenas por eventualidade, a multa aplicada deverá integralmente afastada, conforme permite o art. 159 do RPAF/BA, que transcreveu.

Não há como acatar a alegação defensiva, tendo em vista que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Recomenda-se que após a conclusão definitiva deste PAF, sejam devolvidos os Conhecimentos de Transporte originais anexados aos autos, tendo em vista que são necessários para o contribuinte comprovar suas operações junto a outros órgãos, inclusive a Receita Federal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo: [planilha de fl. 10.052]”.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF Nº 0079-03/15.

A sociedade empresaria interpõe Recurso Voluntário às fls. 10.068 a 10.085, conforme previsão do art. 169, I, “b” do sobredito Regulamento processual, no qual inicia transcrevendo a Decisão de primeiro grau e sintetizando os fatos.

Informa que é pessoa jurídica de direito privado, nacionalmente conhecida pelo nome fantasia “PENALTY”, que tem como objeto social a fabricação, comercialização, importação, exportação e representação de artigos esportivos.

Suscita preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva, concernente às infrações 1 e 2, porquanto, na sua concepção, as normas que atribuem sujeição passiva ao tomador de serviços de transporte violam frontalmente o Convênio ICMS 25/1990, transcrito às fls. 10.074/10.075, ao qual aderiram todos os Estados. O Convênio estabelece que, no caso de transporte de carga interestadual, a responsabilidade pelo pagamento do imposto apenas poderá ser atribuída ao remetente quando o transportador não possuir inscrição no Estado de origem, o que não ocorreu,

pois os prestadores possuíam cadastro regular na Bahia.

Com fulcro no art. 18, III do RPAF-BA/1999, suscita a nulidade da Decisão da JJF, pois - segundo alega, não teria apreciado a preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva atinente à terceira infração (itens II.3, de fl. 58, e III.2.1, de fl. 66).

Caso não seja acolhido o pedido de declaração de nulidade com fundamento no art. 18, III do RPAF-BA/1999, requer que o seja com supedâneo no inc. IV do mencionado artigo, já que o diferimento é uma postergação legal do pagamento do ICMS, um adiamento para etapa posterior da cadeia de comercialização, etapa essa que não existe na situação em enfoque (não há ciclo econômico seguinte).

No mérito, em nome da busca da verdade material, insurge-se contra o indeferimento do pleito de perícia na Primeira Instância administrativa, já que somente por meio dessa seria possível comprovar que as “empresas” transportadoras efetivaram o pagamento do tributo, fato que assevera ter ocorrido.

Reitera o citado pedido, convicto de que os recolhimentos foram devidamente efetivados pelos prestadores do serviço de transporte.

Quanto à infração 3, repete a argumentação de que o art. 343, VIII do RICMS-BA/1997 ignora por completo a “condição que permite o diferimento do imposto apenas quando existir etapa posterior, pelo que extrapola o que foi definido no art. 7º da Lei nº 7.014/1996 ...”.

No último parágrafo da fl. 10.081, transcreve trecho do Acórdão originário, no qual está dito que “*existe a possibilidade de o imposto ter sido assumido incorretamente pelo recorrente, em decorrência do benefício previsto na legislação*”. Os fornecedores são optantes do Simples Nacional, em razão de que não há que se falar em alíquota de 17%.

Portanto, ainda que no caso dos presentes autos fosse reconhecida a possibilidade de diferimento, não poderia ser aplicada a sobredita alíquota, tendo em vista a condição cadastral dos fornecedores de refeições.

Com respeito à infração 4, alega que o fundamento da Decisão recorrida é equivocado, uma vez que os valores pagos quando da contratação de “empresas” que possuem inscrição no Estado da Bahia ou na contratação de serviços de transporte fora desse Estado não estão sujeitos à tributação. Por isso, nos termos do art. 165 do CTN, afirma ter direito à restituição do indébito.

Requer a dispensa ou a redução das multas e encerra pleiteando o provimento do apelo.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 10.094 a 10.097, indica a inexistência de elementos capazes de alterar o Acórdão recorrido, pois as acusações são claras, bem como estão alicerçadas nos demonstrativo e na legislação.

Rechaça a tese de nulidade e os pedidos de dispensa de multa e diligência, para em seguida assinalar que - de acordo com a Lei do ICMS/BA e com o RICMS-BA/1997, o tomador de serviço de transporte, quando cadastrado na condição de contribuinte normal, é o responsável pelo lançamento e recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo por substituição.

Ademais, o recorrente não trouxe aos autos comprovantes de pagamento do ICMS por parte dos transportadores (infrações 1 e 2) e dos fornecedores de refeições (infração 3).

Por fim, salienta que a EFD (escrituração fiscal digital) representa um conjunto de informações de interesse de todas as esferas de poder, cuja responsabilidade relativa à idoneidade de conteúdo é dos contribuintes. Na hipótese de inconsistências, cabe a estes a indicação objetiva, com a apresentação dos documentos fiscais correspondentes, o que o recorrente não conseguiu fazer no caso da quarta imputação.

VOTO

Quanto à preliminar de nulidade por ilegitimidade de parte concernente aos itens 1 e 2 do Auto de Infração, o art. 8º, inciso V da Lei nº 7.014/1996 atribuiu ao contratante de serviço de transporte interestadual e intermunicipal a responsabilidade pelo lançamento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo efetuar a retenção e o recolhimento do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados.

O RICMS-BA/1997, no seu art. 380, inciso II, estatui que *“é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte, 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”*.

"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, ...”.

Os dispositivos acima mencionados não podem ter a eficácia negada por este órgão, a teor do art. 167, III do RPAF-BA/1999.

Além disso, não existe antinomia entre esses e a cláusula segunda do Convênio ICMS 25/1990, transcrita à fl. 10.075. Veja-se que a referida cláusula não limita a responsabilidade legal e regulamentar, dizendo, como quer o recorrente, que somente se configura na hipótese de o transportador não ter inscrição no Estado. Ao contrário, acrescenta a tal responsabilidade outras, quais sejam, aquelas decorrentes da prestação de serviço por autônomos ou por prestadores de outras unidades da Federação não inscritos no cadastro de contribuintes do Estado em que ocorreu o início do transporte.

Relativamente à terceira infração, não houve omissão na Decisão de origem no que concerne à suposta ilegitimidade passiva. Muito embora não o tenha feito no início, quando do julgamento das preliminares - como manda a boa técnica de elaboração de peças decisórias - o i. relator *“a quo”* analisou o assunto juntamente com o mérito, sem prejuízo para o contribuinte, consoante o trecho abaixo transcrito, que reputo acertado.

"Como já comentado nas infrações anteriores, o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária. Neste caso, não é acatada a alegação defensiva de que não foi observado que a maioria dos fornecedores das refeições é do Simples Nacional. O autuado, na condição de adquirente, 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”.

Não é possível cogitar nulidade com base no art. 18, IV do RPAF-BA/1999, sob o argumento da suposta inexistência de etapa posterior na cadeia de comercialização. O consumo das refeições, efetuado pelos empregados do recorrente, é a citada etapa. A legislação, portanto, através do instituto do diferimento, posterga o lançamento e o pagamento do tributo, que deveriam ter sido realizados nas saídas das refeições dos fornecedores, para o momento do consumo, designando o contratante como responsável substituto (art. 343, XVIII do RICMS-BA/1997).

Com respeito a diligências, a JJF as realizou quando foi necessário, do que inclusive resultou a desoneração parcial nas infrações 1 e 2.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Indefiro o pedido de diligência, dado que todos os elementos necessários e suficientes para a formação da convicção dos membros da CJF estão presentes nos autos (art. 147, I, *“a”* do RPAF-BA/1999).

As multas não podem ter a constitucionalidade apreciada por este órgão, muito menos o pedido de redução ou cancelamento, já que se trata de descumprimento de obrigações principais (arts. 158, 159 e 167, I do RPAF-BA/1999).

No mérito do Recurso Voluntário, cumpre ratificar o que foi dito no Acórdão originário e no Parecer da PGE/PROFIS, de que a EFD (escrituração fiscal digital) representa um conjunto de informações de interesse de todas as esferas de poder, cuja responsabilidade relativa à idoneidade de conteúdo é dos contribuintes. Na hipótese de inconsistências, cabe a estes a indicação objetiva, com a apresentação de comprovantes ou documentos fiscais correspondentes, o que o recorrente não conseguiu fazer.

Não foi trazido, sequer por amostragem, qualquer prova do pagamento do ICMS transporte, alegadamente efetivado pelos prestadores do serviço (infrações 1 e 2).

Em relação à infração 3, a substituição tributária (diferimento) não está contemplada na cesta de tributação do Simples Nacional, pelo que de nada vale a alegação de que os fornecedores de refeições são inscritos nesse Regime. A responsabilidade, como dito, é do autuado, e a alíquota foi acertadamente utilizada pela fiscalização.

No que se refere à infração 4, o valor foi apurado por meio dos arquivos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD. Não restou demonstrado que o recorrente enviou alteração, parcial ou total, das informações constantes da EFD, que demonstrassem com clareza a razão do lançamento a título de *“ESTORNO ICMS SUBSTITUIÇÃO FRETE DE TRANSPORTADORAS LOCALIZADAS NO ESTADO DE SÃO PAULO E OUTROS ESTADOS RECOLHIDO NOS MESES DE JUNHO E JULHO DE 2012”*. Tampouco foram trazidas provas documentais, em meio físico, que legitimassem o estorno.

O Recurso de Ofício decorre de revisão efetuada por auditor estranho ao feito nas duas primeiras infrações, a mando da JJF (volume XX; fls. 9.967 a 9.979). Restaram corretamente mantidas as quantias referentes às prestações iniciadas na Bahia, assim como deduzidos os valores atinentes às prestações não iniciadas neste Estado.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos Voluntário e de Ofício.

VOTO DISCORDANTE (Quanto à redução da multa)

Peço vênia para divergir do i. Relator quanto à não apreciação e julgamento do pedido de dispensa ou redução da multa sob abrigo da equidade por infração à obrigação principal.

Com efeito, no Recurso Voluntário de fls. 10084/10085, o sujeito passivo fez alusão à decisão recorrida, que não enfrentou e nem decidiu acerca desse mesmo pedido.

Em sua defesa, como cabe destacar, a autuada salientou que faz jus a esse benefício por ter sido o ICMS recolhido por parte das empresas transportadoras à luz do disposto no Convênio ICMS 25/90 e que agiu com boa fé e lisura.

Sabidamente, foi editado o Decreto nº 16.032, em 10.04.15, com vigência a partir do dia seguinte, que teve o condão de revogar a competência da Câmara Superior para apreciar e julgar esses pedidos.

O entendimento sustentado pelo n. Relator é no sentido de que, ao ser revogada a competência aludida, seu consequente é a supressão dos direitos do contribuinte que ficaria sem órgão julgador, neste CONSEF, para formular pleito em sua defesa.

Permissa vênia, ilógica e antijurídica essa construção interpretativa com o direito contemporâneo que repugna toda e qualquer restrição à ampla defesa que goza de expressa proteção constitucional.

Seria um agir em retrocesso aos direitos de defesa do contribuinte, desconexo com a Lei Maior que garante o direito à ampla defesa como, também, o direito de petição como correlato e, portanto, ao duplo grau de julgamento.

Percorrendo uma linha interpretativa diversa, entendo que a razão pela qual o Estado da Bahia suprimiu a competência da Câmara Superior foi, unicamente, porque no âmbito deste CONSEF existem duas instâncias ordinárias – juntas e câmaras de julgamento –, sobre as quais passou a recair como dever inafastável, o enfrentamento e decisão deste pleito do contribuinte e não mais à instância extraordinária, posto que, a rigor, nada de extraordinário tem o pleito neste sentido que demande a conjugação de duas Câmaras de Julgamento Fiscal, em composição plena, para apreciar e decidir pedido de dispensa ou redução de penalidade imposta ao contribuinte, mormente quando as sessões desta são esporádicas e daquela habituais, o que converge como respeito aos direitos do contribuinte que precisa da celeridade nos julgamentos fiscais.

Dizer o contrário não é cabível ao menos que se pretenda ignorar o que expressamente dispõe o art. 2º do RPAF relativo aos princípios aplicáveis ao processo administrativo fiscal, a merecer destaque, entre os princípios ali expressos em prol da segurança jurídica, o do informalismo e, notadamente, o da ampla defesa, além de assegurar, também, que são aplicáveis os demais princípios de direito.

É imperioso ater-se para o aspecto legal que o PAF tem como norma primeira de regência do processo administrativo, os princípios que lhe servem de sustentáculo, como vigamestras. E assim é – como não poderia deixar de sê-lo –, ante às garantias pétreas que o legislador constitucional consagrou e de modo expresso, pilares que são do Estado Democrático de Direito dentro do qual o direito à ampla defesa e ao direito de petição, que lhe é correlato, não subsistindo aquele sem este.

Por certo que, não é possível ao contribuinte exercer sua plena defesa, se seus direitos processuais foram restritos. E ao não ser conhecido e julgado seu pedido de dispensa ou redução da multa, por via de consequência, seus direitos processuais estariam violados e, portanto, seu direito à ampla defesa, o que resultaria, em violação ainda que implícita ao quanto disposto no art. 2º citado, do RPAF.

A revogação do art. 159, do RPAF, como entendo, não tem repercussão negativa alguma sobre os direitos do contribuinte, pois se o pudesse consistiria em ato incompatível com o texto constitucional cujos princípios estão expressamente albergados no RPAF, e resultaria o ato de revogação em conflito normativo direto.

Evidentemente que não foi esta a intenção do Estado da Bahia ao revogar o art. 159, pois seria incorrer num agir na contramão do direito, até porque residem sobranceiros dispositivos outros que asseguram a plena defesa, como se deflui do caput do art. 37 da CF c/c art. 108 c/c art. 112 do CTN, de cujo contexto normativo se infere que cabe ao julgador, seja em que esfera for dentro deste Estado Democrático de Direito, valer-se da analogia, da equidade, entre outros institutos, para na ausência expressa de disposição legal, poder aplicar com justiça fiscal a legislação tributária e sempre sem poder olvidar a regra do art. 112, que também expressamente dispõe que cabe ao julgador aplicar a lei que define infrações ou comina ao contribuinte penalidades, interpretação de modo mais favorável ao acusado nas hipóteses ali previstas.

E a despeito do direito à dispensa ou redução da penalidade não se configurar em qualquer delas, nem por isto se pode desprezar toda a força que emana do princípio da segurança jurídica, norte que é de todo ordenamento jurídico, e que consiste na garantia da imutabilidade dos direitos e obrigações relacionados com os atos passados e futuros fundamental para que se estabeleça a segurança e a estabilidade das relações jurídicas, pois, com base neste princípio os cidadãos, e administrados, os jurisdicionados nutrem a previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulação das condutas, com a expectativa dos direitos e deveres advindos de ações e/ou omissões, bem como dos encargos a serem suportados, com seus agravantes ou atenuantes, daí que o legislador constituinte, no art. 5º destinado às garantias fundamentais pétreas – imutáveis, pois, - preceituou a preservação da coisa julgada, dos direitos adquiridos e da irretroatividade da lei.

Sendo este meu entendimento, voto pelo acolhimento do pedido de redução das multas para o percentual de 20% mantendo-se o caráter sancionatório e educativo, já que o ICMS foi pago e não houve conduta movida pela má fé.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278868.1002/12-2**, lavrado contra **CAMBUCCI S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$963.749,40**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “e” e “f”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto à redução da multa) - Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, José Antônio Marques Ribeiro, Luiz Alberto Amaral Oliveira, Evany Santos e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DISCORDANTE (Quanto à redução da multa) – Conselheira: Alessandra Brandão Barbosa.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de setembro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA - VOTO DISCORDANTE
(Quanto à redução da multa)

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA – REPR. DA PGE/PROFIS