

**PROCESSO** - A. I. Nº 206955.0019/13-6  
**RECORRENTE** - WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0076-03/15  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 01/08/2018

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0141-11/18

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. Falta de provas substanciais para a imputação. Não restou comprovada a existência de contratos formais, nem caracterizada a prestação sucessiva de serviço de transporte. Descabe ao recorrente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo por substituição. Rejeitada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 3ª JJF, a qual, através do Acórdão nº. 0076-03/15, considerou Procedente em Parte a Ação Fiscal, exigindo ICMS, no valor de R\$139.780,78, acrescido de multa de 60%, em decorrência da falta de retenção do imposto e o correlato recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011.

Obedecidos aos trâmites legais, o contribuinte, através de advogado, apresentou impugnação tempestiva (fls. 24 a 47) e o autuante prestou a informação fiscal de praxe (fls. 1013 a 1043).

Prosseguindo o feito, a Junta de Julgamento Fiscal julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, proferindo decisão de teor adiante reproduzido:

### VOTO

*“Preliminarmente, o autuado alegou que constatou falta de identificação da metodologia utilizada para selecionar as operações tributáveis e violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.*

*Sobre esta alegação, conforme estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, “as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo”.*

*Quando se constata a existência de erro na apuração do imposto devido, encaminha-se o PAF em diligência para a necessária correção e intimação imediata ao sujeito passivo quanto à mencionada correção. No presente processo foram realizadas diligências saneadoras, com a concessão de prazo para o defendente se manifestar em cada etapa, com o fornecimento de cópias dos novos elementos acostados aos autos.*

*Sobre a metodologia aplicada na apuração do imposto exigido no presente Auto de Infração, os demonstrativos da autuante são compreensíveis, indicam os dados relativos aos documentos fiscais objeto da autuação e os valores exigidos. O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com*

*inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal.*

*Rejeito a preliminar de nulidade apresentada 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.*

*Também como preliminar de nulidade o defendente alegou que a autuante lhe entregou um CD contendo a indicação dos documentos fiscais por ela analisados no curso da fiscalização, e que teoricamente embasaram o lançamento de ofício ora sob exame, mas o referido CD não é parte integrante do Auto de Infração, e não consta neste Auto de Infração qualquer menção a tal CD, inclusive quanto à sua existência.*

*Embora não conste no corpo do Auto de Infração qualquer alusão, o referido CD foi anexado aos autos às fls. 21/22, e não foi constatada qualquer divergência com os demonstrativos impressos, que se encontram às fls. 05 a 16.*

*Em outra alegação, o defendente afirmou que em razão da falta de evidência e comprovação de que os serviços de transporte tomados pela impugnante são serviços sucessivos, requereu a decretação imediata da nulidade do Auto de Infração contestado, com o consequente cancelamento da respectiva autuação, sob pena de se materializar contundente violação aos direitos ao contraditório e à ampla defesa.*

*Trata-se de questão relacionada ao mérito da autuação, tendo em vista que se for constatada ausência de comprovação dos fatos considerados na acusação fiscal o lançamento deve ser julgado improcedente.*

*Constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo 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.*

*No mérito, o presente Auto de Infração trata de exigência de ICMS em decorrência da falta de retenção do imposto 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 2010 a dezembro de 2011.*

*Nas razões de defesa o autuado alegou que uma parte dos Conhecimentos de Transporte refere-se a serviços prestados por empresas optantes do Simples Nacional à época dos fatos (2010 e 2011). Outra parte dos Conhecimentos de Transporte refere-se a serviços onde o documento fiscal relativo à mercadoria transportada foi emitido por terceiro que não o tomador (impugnante). Uma terceira parte dos Conhecimentos de Transporte refere-se a transporte de documentos por companhias áreas. Outra parte dos Conhecimentos de Transporte contém o destaque do ICMS devido sobre a prestação de serviço de transporte. Desta forma, entende que a autuante não poderia exigir o imposto, sob pena de bis in idem.*

*Observe que foram realizadas diligências fiscais para excluir os documentos fiscais e respectivos valores comprovados pelo defendente. Na diligência realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito às fls. 1137/1138 (VOLUME IV) foi informado pelo preposto fiscal que após as verificações realizadas nos documentos fiscais acostados aos autos (fls. 95 a 1009) concluiu pelas seguintes retificações, de acordo com as provas apresentadas pelo autuado:*

*Excluiu os valores correspondentes aos CTCRs emitidos por empresas transportadoras inscritas no Simples Nacional (exercícios de 2010 e 2011).*

*Excluiu os valores referentes aos CTCRs das operações de transportes de documentos, fora do campo de incidência do ICMS.*

*Excluiu os CTCRs comprovados pelo autuado cuja responsabilidade pelo recolhimento do imposto é de terceiros, tomador do serviço, conforme restou comprovado nas notas fiscais das mercadorias comprovadas.*

*Não restou comprovado nos autos, nem pelo defendente, o pagamento do ICMS destacado em alguns CTCRs anexados ao PAF e relacionados nos demonstrativos de apuração (fls. 05 a 16), nas operações realizadas pelas transportadoras, nos transportes interestaduais de mercadorias, em operações sucessivas cuja responsabilidade pela retenção e recolhimento é do autuado.*

*Considerando que o defendente ainda apontou erros na revisão fiscal efetuada por Auditor Fiscal estranho ao feito, a autuante em nova informação fiscal analisou os argumentos defensivos e concluiu que foram realizadas as alterações nos demonstrativos de cálculo referentes ao presente lançamento, sendo excluídos os valores correspondentes aos Conhecimentos citados pelo autuado em sua manifestação, emitidos pelas transportadoras inscritas no Simples Nacional. Também foram excluídos os valores relativos aos Conhecimentos de Transporte citados pelo autuado como sendo de responsabilidade de terceiros. As planilhas foram refeitas e anexadas aos autos (fls. 1167 a 1174) e foram entregues as cópias ao defendente pelo setor de processos.*

*Na última manifestação apresentada, o defendente alegou que a nova diligência limitou-se a excluir do levantamento fiscal os poucos Conhecimentos de Transporte das hipóteses reconhecidas como indevidas e que, por um lapso, haviam sido mantidos pelo Auditor Fiscal estranho ao feito, como indicado na manifestação anterior. Ou seja, manteve-se no lançamento tributário os conhecimentos de transporte com destaque do imposto pago pela empresa transportadora.*

*O defendente apresentou o entendimento de que o documento fiscal goza de presunção de idoneidade e não se mostra razoável manter lançamento fiscal com base em simplória alegação de que não restou provado pelo autuado o pagamento do imposto, tendo em vista que os comprovantes não são de sua propriedade, não podendo oferecê-los à fiscalização. Por isso, requereu a realização de nova diligência fiscal.*

*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 regime de substituição tributária consiste na transferência de responsabilidade de um contribuinte para outro em relação ao um fato gerador do tributo que vai ocorrer posteriormente. É a chamada “substituição tributária para frente” ou progressiva.*

*O art. 150, § 7º da Constituição Federal estabelece que a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente. Neste caso, a lei elege uma terceira pessoa para cumprimento da obrigação tributária, em lugar do contribuinte natural. Em síntese, a substituição tributária pode ocorrer em três situações ou modalidades:*

*substituição tributária por diferimento (postergação do lançamento e do pagamento do imposto);*

*substituição tributária por retenção (o contribuinte fica obrigado a fazer a retenção do tributo que incidirá nas operações ou prestações posteriores);*

*antecipação tributária (o contribuinte faz o recolhimento antecipado do que incidirá na operação ou prestação que ainda vai ser realizada).*

*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.*

*a existência de vínculo permanente entre a tomadora e a prestadora do serviço de transporte, ou seja, se depreende pelo argumento defensivo que o defendente entende que não há prestações sucessivas por inexistir contrato de prestação de serviço com as transportadoras.*

*Não acato o argumento defensivo, considerando que embora o contrato formal, de operações sucessivas, não tenha sido juntado aos autos, ou até mesmo não tenha sido formalizado pelo contribuinte tal fato não desnaturaliza a responsabilidade do tomador, haja vista que se trata de exigência formal, irrelevante para a caracterização do fato gerador do imposto.*

*Vale salientar que conforme dispõe o art. 2º, § 1º, IV da Lei nº 7.014/96: “É irrelevante para a caracterização do fato gerador, o cumprimento de exigências legais, regulamentares ou administrativas, referentes às operações ou prestações.” Neste caso, o autuado, na qualidade de responsável por substituição, está sujeito às penalidades por infração à legislação tributária.*

*Em relação aos Conhecimentos de Transporte que têm destaque do imposto recolhido pela empresa transportadora, o defendente alegou que se verifica a existência de 194 Conhecimentos de Transporte em que o ICMS devido pelo transporte já havia sido recolhido pela transportadora e a autuante, em total bis in idem, não retirou do lançamento de ofício.*

*Quanto ao argumento do autuado de que seria necessário realizar nova diligência para intimar as empresas transportadoras, a fim de restar comprovado o recolhimento do imposto destacado nos conhecimentos de transporte, porque o documento fiscal goza de presunção de idoneidade, também não acato tal alegação e indefiro o pedido de realização de nova diligência fiscal, considerando que de acordo com a legislação em vigor, é da responsabilidade do impugnante a apresentação dos comprovantes de pagamento do ICMS, que por força de lei, está obrigado a recolher. A legislação prevê que “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” e “a responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição exclui a do contribuinte substituído, no tocante à obrigação principal”.*

*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 inúmeras empresas que prestaram serviço ao defendente, dificultando ou até mesmo impossibilitando a apuração do imposto devido. Se tais provas existem, o ônus pela sua coleta e comprovação cabe ao impugnante, que detém a obrigação atribuída por lei do pagamento do imposto por substituição tributária.*

*Acato os demonstrativos elaborados pela autuante às fls. 1167 a 1174, haja vista que ficou configurada a responsabilidade do defendente pelo lançamento e recolhimento do ICMS nas prestações sucessivas de serviço de transporte, e não foram apresentados documentos que comprovassem que as transportadoras efetivamente recolheram o imposto para o Estado da Bahia, conforme alegado pelo autuado. Dessa forma, fica mantida parcialmente a exigência fiscal, no valor total de R\$92.312,79, conforme demonstrativos de fls. 1167 e 1172.*

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

Inconformado, o sujeito passivo, através de advogado legalmente constituído, apresentou Recurso Voluntário (fls. 1219 a 1229), pugnando pela reforma da Decisão recorrida.

Na sua peça recursiva, o sujeito passivo, inicialmente, sintetizou os fatos da autuação e procedeu à análise dos entendimentos que fundamentaram a decisão hostilizada.

Em seguida, arguiu preliminares de nulidades, sustentando a violação dos direitos constitucionais da ampla defesa e do contraditório, porquanto ausente a identificação da metodologia para selecionar as operações autuadas e, conseqüentemente, do método para cálculo da base de cálculo.

Aduziu que o lançamento fiscal carecia de informações básicas e indispensáveis acerca da metodologia utilizada pelo Auditor Fiscal para: (i) concluir pela caracterização da prestação sucessiva de serviços de transporte, para atribuição da responsabilidade à Recorrente em virtude da substituição tributária; (ii) selecionar as operações que se enquadrariam no contexto da autuação; e (iii) apurar a base de cálculo do ICMS pretendido.

Assegurou que a nulidade decorria da violação ao artigo 39 do RPAF, que determina os requisitos indispensáveis para a validade do Auto de Infração, os quais não se encontravam presentes no caso concreto sob análise.

Prosseguindo, destacou que os ajustes procedidos no lançamento fiscal, com as constantes diligências realizadas, confirmavam a nulidade do Auto de Infração por falta de identificação da metodologia utilizada para selecionar as operações tributadas na apuração do que seria a base de cálculo, o que denota a ausência de motivação na constituição original do crédito tributário (art. 37 da CF/88) e artigo 142 do CTN, o qual expressa a determinação de que cabe ao Fisco provar a materialidade da infração, o que ficou pendente na hipótese versada.

Paralelamente, arguiu a nulidade da decisão de primeira instância em virtude do indeferimento da diligência requerida pelo recorrente, argumentando que, embora o art. 147 do RPAF conceda poderes à Junta de Julgamento Fiscal para indeferir pedidos de diligência que entender desnecessários, apresenta-se como inadmissível ser o pedido de diligência indeferido e, na sequência, afastado o fundamento do contribuinte com embasamento na ausência de provas, como ocorreu na referida Decisão recorrida.

Para amparar a sua tese contra o indeferimento da diligência solicitada, transcreveu o Recorrente trecho do acórdão e ementa de julgamento procedido pelo STJ, frisando “...*que os documentos capazes de comprovar o efetivo recolhimento do ICMS não estão ao alcance do recorrente, visto que são de propriedade das empresas transportadoras, inclusive são protegidos pelo sigilo fiscal. Não pode o recorrente se revestir das prerrogativas inerentes ao Fisco Estadual, com o intuito de exigir a apresentação dos aludidos documentos pelas empresas transportadoras.*”

Reiterou ser a realização da diligência medida indispensável para o adequado e justo julgamento do presente processo, sendo seu desfundamentado indeferimento uma evidência clara e suficiente de que a decisão padece de vício insanável de nulidade, o que requereu.

Em sequência, adentrando ao mérito, apresentou os motivos para a reforma da decisão, concentrando sua irresignação na inexistência de prestação sucessiva de serviços de transportes para aplicação da substituição tributária, tese contrária a decidida pela 3ª JF, que entendeu ter ficado comprovada a natureza sucessiva das prestações de serviços de transporte, portanto, sujeitas à substituição tributária contida no artigo 380, II, do RICMS/BA.

Asseverou que a própria ementa da decisão destacou não ter restado comprovada a existência de contratos formais firmados entre o recorrente e as empresas transportadoras para a prestação de serviços de transporte de forma sucessiva e, face às suas inexistências, no mínimo, deveria haver indícios de que as prestações, de fato, teriam natureza sucessiva, a fim de autorizar a aplicação da sistemática da substituição tributária, contudo, a decisão não indica um fundamento sequer para sustentar sua conclusão.

Arrematou, sustentando que, em posição diametralmente oposta, todos os indícios constantes dos autos direcionavam à conclusão de que os serviços de transporte não poderiam ser classificados como sucessivos, na medida em que, para a caracterização da prestação sucessiva, conceito emprestado do direito civil, seria necessário existir um vínculo permanente entre o recorrente e as empresas transportadoras para a prestação dos serviços de transporte, o que, inquestionavelmente, mostrou-se não ser a hipótese dos autos.

Voltou a frisar que a autuada não possuía vínculo permanente com nenhuma das empresas transportadoras cujos conhecimentos foram objeto da autuação fiscal e a mera contratação da empresa transportadora em mais de uma oportunidade não pode caracterizar a prestação sucessiva, logo, não transferindo a responsabilidade do pagamento do ICMS para o recorrente.

Daí, requereu o cancelamento do Auto de Infração por ser inaplicável à hipótese a sistemática da substituição tributária.

Ainda sobre a questão de mérito, insurgiu-se sobre a ilegalidade da cobrança em duplicidade com referência aos conhecimentos de transporte com destaque do imposto, os quais, após a revisão feita na diligência por auditor fiscal estranho ao feito, foram mantidos na ação fiscal, com o entendimento de que não houve comprovação no feito e nem pelo recorrente o pagamento do imposto.

Ressaltou gozar o documento fiscal de presunção de idoneidade, devendo ser as informações nele contidas tidas como verdadeiras até prova em contrário, ou, no mínimo, indícios, não podendo o auditor fiscal ignorar o destaque do imposto feito pela empresa transportadora, sob a alegação de que a responsabilidade pelo pagamento seria do recorrente na sistemática da substituição tributação.

Apresentando-se como finalidade maior da substituição tributária o asseguramento do pagamento do imposto devido, líquida a obrigação tributária pelo real contribuinte, não obstante a atribuição da responsabilidade à terceiro, não seria razoável e lógico a pretensão de exigi-la novamente, em virtude somente da regra de responsabilidade e se a empresa transportadora desconhecia a aplicação da substituição tributária e recolheu o ICMS incidente sobre o serviço de transporte por ela prestado, não seria aceitável que a autuada retivesse e recolhesse novamente o mesmo valor, em duplicidade, simplesmente por ser responsável substituta pelo pagamento.

Nesse sentido, o próprio conhecimento de transporte com destaque do ICMS seria comprovação suficiente para demonstrar o pagamento do imposto, afastando a pretensão de cobrança perpetrada pelo Auto de Infração em questão, portanto, com o recolhimento do ICMS, a obrigação tributária estaria extinta, não sendo possível o Fisco Estadual impor seu novo cumprimento, ainda que de terceiro responsável.

Na hipótese de prevalecer o entendimento de que o conhecimento de transporte com destaque do ICMS não comprovava o efetivo pagamento do imposto, dever-se-ia, necessariamente, converter o julgamento em diligência, para que se efetuasse a intimação das empresas transportadoras para que apresentassem os comprovantes de recolhimento, sob pena de convalidação de cobrança em duplicidade, o que seria flagrantemente ilegal.

Concluiu a peça recursiva, aduzindo que rejeitar o fundamento de pagamento sob a alegação de falta de comprovação fática e, em seguida, indeferir a realização de diligência para tal comprovação, evidenciava postura em confronto com o devido processo legal, ampla defesa e contraditório (com os meios e recursos inerentes), princípios insculpidos no artigo 5º, inciso LV, da CF/88, razão pela qual requeria o cancelamento integral do Auto de Infração, visto que o imposto nele pretendido já se encontrava liquidado pelo pagamento, conforme comprova os conhecimentos de transporte com destaque do ICMS.

Alternativamente, postulou pela conversão do julgamento em diligência, para que se efetuasse a intimação das empresas transportadoras a apresentar os comprovantes de recolhimento, sob pena de convalidação de cobrança em duplicidade, posicionamento flagrantemente ilegal.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Junior, apresentou o seu Parecer às fls. 1354/1357, asseverando que, após análise do cenário fático inserto nos autos, não havia como se afirmar, convictamente, a existência de transportes sucessivos e o lançamento tributário deveria estar em conexão viva com a realidade, escudando-se em juízos de probabilidade e verossimilhança.

Destacou que: *“Nesse ponto, a verossimilhança externa é vista como resultado de um juízo fundado em prova incipiente, resultante, quase sempre, duma cognição incompleta, mas que, diante das circunstâncias do caso, justifica a atuação do Estado voltada a não manutenção da constituição do crédito tributário, não se podendo inverter o ônus probandi.”.*

## VOTO

Consoante detalhadamente relatado, versa a procedimentalidade neste momento processual, acerca da irresignação do sujeito passivo em relação à decisão proferida pela 3ª JJF no Auto de Infração epígrafado, a qual julgou Procedente em Parte a imputação constante da ação fiscal.

Preliminarmente, o contribuinte suscitou três preliminares de nulidade, sendo que as duas primeiras foram arguidas desde a impugnação em primeira instância e devidamente rejeitadas, enquanto a terceira pugna pela nulidade da Decisão recorrida.

Assim é que o recorrente, inicialmente, sustenta a nulidade pela violação aos direitos previstos na Carta Magna referentes à ampla defesa e ao contraditório, ante a falta de identificação da metodologia aplicada para selecionar as operações autuadas e o método para apuração da base de cálculo.

Analisando a questão, comungo com o entendimento da primeira instância, na linha de não assistir razão ao sujeito passivo, porquanto, conforme destacado pela 3ª JJF, a metodologia aplicada na apuração do imposto exigido na autuação, encontra-se perfeitamente identificada nos autos, acompanhada de demonstrativos claros, contendo todos os dados relativos aos documentos fiscais que deram suporte a imputação e o PAF demonstra, objetivamente, que o contribuinte entendeu a motivação, os cálculos e se defendeu combatendo os fatos que lhe foram imputados na autuação.

Quanto à arguição de nulidade sob o argumento de que ajustes realizados em sede de diligência demonstravam a nulidade do Auto de Infração por conter vício insanável, visto que baseado em trabalho sem metodologia, limitado a uma simples listagem de diversos conhecimentos de transportes, de igual sorte, não merece prosperar, eis que a legislação é bastante objetiva no particular e o RPAF/BA, especificamente no art. 18, §1º, estabelece que: *“as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo”*.

Constatada a existência de erro na apuração do imposto exigido, o PAF deve ser convertido em diligência para a necessária correção e posteriormente a indispensável intimação do sujeito passivo para tomar ciência quanto à correção, abrindo-se prazo para sua manifestação. No caso em tela foram realizadas diligências saneadoras, e concedido o prazo para o recorrente se manifestar em cada etapa, com o fornecimento de cópias dos novos elementos acostados aos autos, tendo sido exercido esse direito pelo recorrente.

No que tange a tese de nulidade da Decisão recorrida fundamentada no indeferimento da diligência pleiteada, não se apresenta como viável, pois, à luz da legislação, precisamente do artigo 147 do RPAF/BA, são concedidos poderes ao julgador e ao colegiado para decidir a necessidade ou não de diligência, com suporte em que os elementos probantes constantes dos autos, seriam suficientes para o entendimento necessário ao julgamento da lide.

Válido ressaltar que o acórdão do julgamento, às fls. 1207 e 1208, enfrentou com bastante didática a questão, apresentando fortes argumentos para o indeferimento, conforme trecho elucidativo, que verifico ser importante reproduzir: (...) *“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 inúmeras empresas que prestaram serviço ao defendente, dificultando ou até mesmo impossibilitando a apuração do imposto devido. Se tais provas existem, o ônus pela sua coleta e comprovação cabe ao impugnante, que detém a obrigação atribuída por lei do pagamento do imposto por substituição tributária.”.*

Nesse contexto, rejeito a nulidade suscitada.

Meritoriamente, o inconformismo do Recorrente concentra-se na inexistência de contrato de transporte sucessivo, disso resultando não poder ser transferida a responsabilidade do pagamento do ICMS, por substituição tributária para o recorrente e, por consequência, a ilegitimidade passiva do imputado.

Sucedo que, com a devida vênio aos membros componentes da 3ª JJF, de notório conhecimento da matéria tratada, discordo da decisão, considerando ter ela incidido em equívoco ao admitir não ser plausível ou razoável o motivo alegado pelo autuado.

De plano, examinados os autos, constata-se ter o contribuinte razão quando afirmou inexistirem provas de serviço de transporte sucessivo, ao contrário, como bem observou o Parecer da PGE/PROFIS, fls. 1354/1357, não há como se asseverar categoricamente a ocorrência objeto da acusação, especialmente pela análise das datas das prestações realizadas pelos mesmos transportadores e pelo porte da empresa autuada além do extenso rol de empresas que prestam serviços de transporte à autuada, conduzem a um raciocínio mais evidente da possibilidade de não existir transportes sucessivos, pois a variação comercial dos preços de frete acarreta a prática de uma concorrência dentro do mercado.

Nesse contexto, adoto, como suporte para esta decisão, por se apresentar em estrita consonância com o meu entendimento, a conclusão do Parecer do douto Procurador, quando se posiciona em termos de:

*“Ora, não resta dúvida que o lançamento tributário deve estar em conexão viva com a realidade, escudando-se em juízos de probabilidade e verossimilhança.*

*Nesse ponto, a verossimilhança externa é vista como resultado de um juízo fundado em uma prova incipiente, resultante, quase sempre, duma cognição incompleta, mas que, diante das circunstâncias do caso, justifica a atuação do Estado voltada a não manutenção da constituição do crédito tributário, não se podendo inverter o ônus probandi.”.*

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para que seja reformada a Decisão proferida pela 3ª JJF, e julgado IMPROCEDENTE o Auto de Infração, face não se encontrarem presentes nos autos as provas necessárias à imputação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206955.0019/13-6, lavrado contra **WEATHERFORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de junho de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS