

PROCESSO - A. I. Nº 278868.0001/12-2
RECORRENTE - CAMBUCI S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0195-02/18
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 01.12.2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0237-11/20-VD

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, e confirmada em outra revisão efetuada pela ASTEC/CONSEF, 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 encontrava-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. Indeferido o pedido de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário interposto pela autuada, em razão do Acórdão 2ª JJF Nº 0195-02/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 04/06/2012, para exigir ICMS no valor histórico de R\$1.074.344,32, em razão de duas infrações distintas, descritas a seguir:

INFRAÇÃO 01 – 07.14.03 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.

Demonstrativos da apuração dos valores aqui cobrados constam das planilhas do arquivo transportes_itabuna.xlsx, anexado ao auto de infração em mídia magnética (CD). Fonte de dados: registro 70 de arquivos informados à SEFAZ pelo contribuinte, segundo convenio ICMS 57/95. Arquivos SINTEGRA referentes a 2009/2010, fonte de dados, estão anexados ao auto de infração em mídia magnética (CD). Período: janeiro a março, agosto a dezembro de 2009 e janeiro a dezembro de 2013. Valor do ICMS exigido R\$1.069.893,20, acrescido de multa no percentual de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 – 02.04.03 – Deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de seus funcionários.

Demonstrativos da apuração dos valores aqui cobrados constam das planilhas do arquivo refeições_itabuna.xlsx, anexado ao auto de infração em mídia magnética (CD). Fonte de dados: registro 50/54/75 de arquivos informados à SEFAZ pelo contribuinte, segundo convenio ICMS 57/95. Arquivos

SINTEGRA referentes a 2009/2010, fonte de dados, estão anexados ao auto de infração em mídia magnética (CD). Período: outubro a dezembro de 2009 e fevereiro, maio, julho a outubro e dezembro de 2013. Valor do ICMS exigido R\$4.451,12, acrescido de multa no percentual de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 20/11/2018 (fls. 16177 a 16191) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO”

O presente lançamento imputa ao sujeito passivo duas infrações referentes a acusação que descumpriu obrigação tributária principal conforme já descrito.

Examinando os autos, constato que o PAF está assente com o RICMS/2012 e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento tributário resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados nos autos.

Dessa forma, considerando que a cópia do auto de infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto, foram entregues ao contribuinte; na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido os dispositivos do RPAF/99; a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais, emitidos na forma e com os requisitos legais e está determinada com segurança, bem como identificado o infrator. Portanto, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Não acolho o pedido da Autuada para que se proceda a reunião deste processo ao Auto de Infração nº 2788680002/12-9, lavrado contra sua filial, sobre a mesma irregularidade imputada neste PAF, para que não sejam proferidas decisões discrepantes.

O pedido não se sustenta por total falta de motivação objetiva, pois ao examinar os autos não vislumbra qualquer dificuldade nem a possibilidade de cobrança em duplicidade.

Não está caracterizado prejuízo a Autuada, tampouco a existência de dificuldades adicionais para o exercício do pleno direito de defesa pelo fato de ter sido lavrado mais de um Auto de Infração tratando da mesma matéria, desde que os processos estejam consoantes com as normas que regem o Processo Administrativo Fiscal.

A defesa preliminarmente suscita 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 artigos 380 e 382 do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, pois entende que as normas que atribuem sujeição passiva, por substituição, ao tomador do serviço de transporte, violam frontalmente o Convênio ICMS 25/90, ao qual o Estado da Bahia aderiu.

O argumento não tem respaldo, haja vista que o presente Auto de Infração foi lavrado em conformidade com a legislação tributária aplicada a matéria, motivo da autuação. Quanto ao argumento de que as normas do RICMS/97, já citados, que atribuem sujeição passiva ao tomador do serviço de transporte desrespeitam o Convênio ICMS 25/90 será abordado oportunamente quando da análise do mérito.

Indefiro o pedido para realização de perícia com fundamento 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. Registre-se que foi realizada revisão fiscal por Auditor Fiscal estranho ao feito, cujo resultado e conclusão foi dado conhecimento a Autuada o mesmo tendo ocorrido quando da realização de diligência revisional pela Assessoria Técnica do CONSEF, também de conhecimento da Autuada.

Passando a analisar o mérito, constato que a infração 01 trata da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos períodos já indicados no relatório.

A Autuada alega que de acordo com os arquivos que integram o Auto de Infração e que se encontram gravados em mídia, apensa aos autos, todas as operações de transporte que deram origem à autuação foram realizadas por transportadoras inscritas no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, cujos números de inscrições estaduais de cada prestadora do serviço de transporte, data da operação e número do respectivo Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC, constam do aludido relatório e deveria ter sido verificado pelo Autuante.

A seguir abordo o entendimento externado na defesa de que as normas que atribuem sujeição passiva ao tomador do serviço de transporte afrontam o Convênio ICMS 25/90, ao afirmar que “a responsabilidade pelo pagamento do imposto apenas poderá ser atribuída ao remetente, quando o transportador não possuir inscrição no Estado” (Grifei) e, portanto, o Estado da Bahia não poderia transferir tal responsabilidade para o tomador do serviço de transporte, quando os prestadores do serviço estiverem inscritos no seu cadastro de contribuinte, estando assim, diante de uma incoerência entre o Convênio e o RICMS/97.

Reproduzo a seguir o que determina a Cláusula segunda do Convênio ICMS 25/90.

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:

I - ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural. (Redação dada pelo Conv. ICMS 132/10, efeitos a partir de 01/11/10)

II - ao depositário da mercadoria a qualquer título, na saída da mercadoria ou bem depositado por pessoa física ou jurídica; (Redação dada Conv. ICMS 132/10, efeitos a partir de 01/11/10)

III - ao destinatário da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural, na prestação interna.

Da leitura dos dispositivos transcritos, constata-se que o texto legal não faz uso da expressão “apenas”, deixando claro que a Autuada a inseriu na busca de consolidar o convencimento do seu entendimento, pois não há dúvidas de que o Convênio faculta ao Estado, onde se inicia a prestação do serviço de transporte, a prerrogativa de impor ao tomador do serviço, a responsabilidade pelo imposto incidente nas operações, caso a prestadora não possua inscrição no seu cadastro de contribuintes.

Ademais, a caracterização das situações em que deve ser realizada a substituição tributária do ICMS, bem como, a definição da atribuição da responsabilidade pelo seu pagamento, são expressas nos artigos 5º, 6º e 7º da Lei Complementar nº 87/96, transcritos a seguir.

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.

(...)

§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.

No que lhe concerne, 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 este proceder a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados.

Já o RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores, nos artigos 380 e 382, disciplina a matéria conforme textos reproduzidos a seguir.

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:

I - sendo o serviço prestado por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado (Conv. ICMS 25/90):

a) o remetente ou alienante das mercadorias, se for estabelecimento inscrito na condição de contribuinte normal ou especial, e desde que seja ele o contratante do serviço;
(...)

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:

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 conclui dos dispositivos legais citados, tanto da Lei Complementar nº 87/96, da Lei nº 7.014/96 e do RICMS/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.

Destarte, não acato a alegação da defesa de ilegitimidade passiva, ressaltando-se que a responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição, exclui a do contribuinte substituído.

O instituto da Substituição Tributária, através do seu mecanismo de responsabilização, propicia uma arrecadação mais inteligente, mediante melhoria do controle fiscal e simplificação de processos operacionais. Com efeito, o sujeito ativo utiliza da transferência da responsabilidade tributária para concentrar a arrecadação em um número menor de contribuintes, sobre os quais recai o encargo de recolher todo o imposto incidente desde a primeira até a última etapa da operação com mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Acolher a solicitação da Autuada para intimar e/ou fiscalizar cada uma das empresas transportadoras prestadoras de serviços, é contrariar todo o esforço do Estado e contrariar o propósito da legislação que procura evitar que o fisco obtenha documentos junto as inúmeras empresas que prestaram serviço a Autuada, o que ocasionaria grandes dificuldades, impossibilitando a apuração do imposto devido. Se a Autuada tivesse apresentado comprovação de recolhimento do imposto, tais valores poderiam ser excluídos do levantamento fiscal, o que não ocorreu.

Com referência a alegação de que houve recolhimentos do imposto pelas transportadoras, não vislumbro como prosperar tal argumento, posto que a legislação tributária, 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. Dessa forma, resta configurada a exclusão da responsabilidade do contribuinte substituído.

Outra alegação defensiva aduz que nos cálculos do imposto exigido na infração 01, foram incluídos conhecimentos de transporte inapropriados, entendendo que muitos serviços de transportes contemplados na autuação tiveram seu início de prestação do serviço em outra unidade da Federação, sendo, portanto, indevido o seu imposto para o Estado da Bahia.

Sobre esta alegação, esclarece o Autuante que houve na verdade, uma interpretação equivocada da leitura dos dados constantes do arquivo SINTEGRA. O equívoco da Autuada se concentra na interpretação do dado constante no campo 05 do registro tipo 70 do arquivo SINTEGRA. O Autuante demonstra que o conteúdo do campo 05 do registro tipo 70 informa a sigla da unidade da Federação de domicílio do emitente do documento, e que não guarda relação alguma com o local de início da prestação do serviço. Mesmo assim, o PAF foi convertido em diligência a INFRAZ de origem para analisar dentre outros aspectos, este ponto especificamente.

Na sequência, em sede da primeira revisão realizada por Auditor estranho ao feito foram efetuadas as devidas exclusões dos CTRCs da planilha "SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO", ou seja, aqueles CTRCs que contemplaram serviço de transporte iniciado em outra unidade da Federação, reduzindo o valor exigido na infração 01 para R\$1.032.273,32, conforme o demonstrativo de débito à fl. 16.099.

Ao ser científica da revisão, a Autuada se manifesta inconformada com o novo valor apurado, fato que justificou nova revisão fiscal.

Posteriormente os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, considerando que o procedimento fiscal, para gozar de presunção de legitimidade, e atender aos princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, deve estar instruído com todos os elementos de provas, determinou a conversão do processo à ASTEC/CONSEF, para que outro Auditor Fiscal estranho ao feito realize, in loco no estabelecimento, uma revisão fiscal nos termos especificamente dispostos.

A diligência textualmente determina que o Auditor diligente deve "Intimar o Autuado a apresentar planilha, informando quais prestações de serviços de transportes (CTRCs) que foram originadas em outra unidade da Federação, e que ainda figuram do levantamento do Autuante às fls. 16.100/16.122 e constante do CD/Mídia de

fl.16.123".

Procedimento, este fielmente cumprido pelo Auditor diligente, sem que a Autuada tenha apresentado qualquer documento solicitado. Mesmo assim, foi procedida uma minuciosa revisão dos documentos e levantamentos fiscais resultando no débito remanescente para a infração 01 no valor de R\$1.032.273,32 na forma do demonstrativo às fls. 16.100 a 16.122, que faz parte dos autos, confirmado o exato valor apurado na revisão fiscal realizada anteriormente.

Acato os demonstrativos elaborados na revisão fiscal efetuada por Auditor Fiscal estranho ao feito da ASTEC/CONSEF e concluo pela subsistência parcial da infração 01, de acordo com o levantamento fiscal e demonstrativo de débito, no valor de R\$1.032.273,32, que demonstro a seguir.

Infração 01 - 07.14.03

Data Ocorrência	Data Vencimento	B. de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
31/01/2009	09/02/2009	25.275,47	17,00	60,00	4.296,83
28/02/2009	09/03/2009	6.469,53	17,00	60,00	1.099,82
31/03/2009	09/04/2009	36.797,88	17,00	60,00	6.255,64
31/08/2009	09/09/2009	43.786,82	17,00	60,00	7.443,76
30/09/2009	09/10/2009	298.146,12	17,00	60,00	50.684,84
31/10/2009	09/11/2009	360.434,18	17,00	60,00	61.273,81
30/11/2009	09/12/2009	397.472,88	17,00	60,00	67.570,39
31/12/2009	09/01/2010	356.586,12	17,00	60,00	60.619,64
31/01/2010	09/02/2010	240.208,94	17,00	60,00	40.835,52
28/02/2010	09/03/2010	71.984,94	17,00	60,00	12.237,44
31/03/2010	09/04/2010	238.896,06	17,00	60,00	40.612,33
30/04/2010	09/05/2010	832.772,88	17,00	60,00	141.571,39
31/05/2010	09/06/2010	342.600,59	17,00	60,00	58.242,10
30/06/2010	09/07/2010	494.948,06	17,00	60,00	84.141,17
31/07/2010	09/08/2010	357.604,76	17,00	60,00	60.792,81
31/08/2010	09/09/2010	447.662,59	17,00	60,00	76.102,64
30/09/2010	09/10/2010	511.216,06	17,00	60,00	86.906,73
31/10/2010	09/11/2010	281.552,29	17,00	60,00	47.863,89
30/11/2010	09/12/2010	307.469,41	17,00	60,00	52.269,80
31/12/2010	09/01/2011	420.310,41	17,00	60,00	71.452,77
Total					1.032.273,32

A infração 02 trata da acusação da falta de recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de seus funcionários.

Na defesa, a Autuada alega que que o instituto da substituição tributária só se aplica quando a mercadoria comercializada continuar a participar do ciclo mercantil, isto é, quando houver uma saída posterior. Esse ciclo, no seu entender, não ocorre na aquisição de refeição para consumo por parte dos seus funcionários, pois não há saída do produto por ela adquirido, dessa forma considera-se consumidor final.

Também argumentou a incorreta aplicação de alíquota de 17% no cálculo do imposto diferido, por se tratar de parte dos fornecedores serem empresas inscritas no cadastro de contribuinte e serem optantes pelo Simples Nacional.

Ressalto que na substituição tributária por diferimento sobre refeições, o recolhimento do imposto é preterido para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente, consoante art. 343, inciso XVIII, do RICMS-BA/97, reproduzido a seguir.

Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:

(...)

XVIII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente.

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, conforme delimita o art. 349 do mesmo RICMS/97.

Por outro lado, é importante destacar que o recolhimento na forma estabelecida pela Lei Complementar nº 123/2006 para o Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme art. 386, inciso I, reproduzido a seguir, combinado com o art. 343, inciso XVIII, e art. 349, todos do RICMS/97.

Artigo 386, inciso I do RICMS/97:

“Art. 386. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:

I - nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;”

Infere-se dos textos legais referidos, que a opção pelo Simples Nacional por parte do fornecedor de refeições, o substituído, em nada alcança o cálculo do imposto cujo lançamento fora deferido para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente, o substituto, que no caso específico em tela é a Autuada

Assim não pode prosperar a alegação da defesa de que não foi observado que a maioria dos fornecedores das refeições são empresas optantes pelo Simples Nacional, por se tratar de fato irrelevante. Também é cristalino que na condição de adquirente, a Autuada é o responsável por substituição relativamente ao imposto cujo lançamento se encontrava deferido.

O valor lançado corresponde ao imposto devido nas operações antecedentes cujo lançamento se encontrava deferido, em virtude da responsabilidade que é atribuída por lei a Autuada.

Resta patente que a responsabilidade pelo pagamento do imposto é da adquirente das refeições e dela deve ser exigido, mesmo havendo a possibilidade do imposto ter sido recolhido pelos fornecedores das refeições (remetentes) como consequência do aproveitamento do benefício previsto na legislação do Simples Nacional, além de não ficar demonstrado nos autos que o ICMS relativo as operações em comento, foi efetivamente recolhido.

Dessa forma, decido pela total subsistência da infração 02.

Quanto ao requerido pela Autuada que seja afastada a aplicação da multa proposta na exação, sob o argumento de que o não recolhimento não ocorreu por má-fé, mas por conta da interpretação do Convênio ICMS 25/90, me abstenho de apreciar, pois falece a esta Junta de Julgamento Fiscal a competência para decidir sobre pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, cuja competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 25, inciso II, do Regimento Interno do CONSEF, aprovado pelo Decreto nº 7.592, de 04/06/1999.

Face ao exposto, voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 16.201 a 16216, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Preliminamente, alega ilegitimidade passiva, naquilo que se refere à Infração 01. Após citar as regras regulamentares que atribuem a sujeição passiva tributária ao tomador do serviço de transporte, afirma que violam frontalmente o Convênio ICMS 25, de 18 de setembro de 1990, ao qual aderiram todos os Estados e cuja ratificação nacional ocorreu no Diário Oficial da União de 04 de outubro daquele mesmo ano, por meio do Ato COTEPE/ICMS 02/90, cujo texto reproduz.

Destaca que o Convênio ICMS 25/90, ao qual o Estado da Bahia aderiu, determina que, no caso de transporte de carga interestadual, a responsabilidade pelo pagamento do imposto apenas poderá ser atribuída ao remetente (no caso, a Recorrente), quando o transportador não possuir inscrição no Estado. Afirma que, dos arquivos que integram o Auto de Infração, em especial o relatório de operações efetuadas nos anos de 2009 e 2010, e que se encontram gravados em mídia anexa ao Auto de Infração, todas as operações de transporte que deram origem à autuação e foram efetivadas por transportador que possui inscrição no Estado da Bahia. Explica que o número de cada uma dessas inscrições, data da operação e respectivo conhecimento de transporte rodoviário de carga (CTRC) constam do aludido relatório e deveria ter sido verificado pelo auditor fiscal.

Assim, conclui que, considerando o Convênio ICMS 25/90, evidencia-se que a exigência em questão é totalmente descabida, eis que a responsabilidade pelo pagamento do imposto ora em cobrança não poderia ter sido imputada à Recorrente, uma vez que as operações de transporte de carga interestadual foram contratadas com transportadoras que possuem inscrição no Estado da Bahia.

Logo, em caráter preliminar, defende que a cobrança e respectiva penalidade relativa à infração 01 deverá ser afastada.

Alega que também deverá ser afastada a cobrança do ICMS deferido relativo à aquisição de refeições para consumo dos funcionários da Impugnante. Ensina que, dentre muitas definições e discussões doutrinárias, o deferimento pode ser conceituado como a procrastinação do lançamento e do recolhimento do imposto para etapa posterior. Sendo o lançamento ato

constitutivo da obrigação tributária, é situação em que, o contribuinte, embora tenha realizado o fato gerador que, no caso, se perfaz pela saída de mercadoria, não se vê obrigado ao recolhimento do tributo, pois, desonerado de tal encargo por força normativa, repassa para etapa seguinte, ou seja, ao adquirente, a obrigação tributária que implica no pagamento do imposto. Assim, sustenta que o adquirente fará o recolhimento do tributo somente quando der saída ao produto por ele adquirido, sendo pertinente a advertência de que este tratamento tributário somente se aplica quando a mercadoria comercializada continuar a participar do ciclo mercantil.

Logo, conclui que o diferimento não é um benefício, mas apenas uma transferência de pagamento para uma etapa posterior da circulação da mercadoria. Transcreve o art. 7º da Lei nº 7.014/96, em apoio aos seus argumentos. Frisa que a lei condiciona o diferimento à existência de etapa posterior, todavia, esta disposição não é respeitada pelo RICMS-BA, que prevê, no artigo 343, XVIII, o diferimento no fornecimento de refeições, destinadas a consumo por parte dos empregados.

Após reproduzir o texto do dispositivo regulamentar citado, conclui que o RICMS-BA ignora por completo a condição que permite o diferimento do imposto apenas quando existir etapa posterior, pelo que extrapola o comando legal da Lei nº 7.014/1996. Afirma que não pode haver diferimento no caso ora em discussão, pois a Recorrente 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, sustenta que não será possível diferir o pagamento do imposto e imputar à empresa a obrigação de recolhê-lo, pois o estabelecimento autuado sequer é contribuinte do imposto no Estado para este fim.

Reproduz o texto do artigo 5º da Lei nº 7.014/1996 em apoio aos seus argumentos, asseverando que em muito se assemelha ao quanto determina a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (que regula a matéria em caráter geral). Nesse sentido, sobre as condições a serem preenchidas pelo sujeito passivo da obrigação, verifica-se, em especial, a habitualidade e volume capaz de caracterizar operação comercial.

Logo, conclui que a Recorrente não realiza operação de circulação de refeições, tal como se prova por meio de seu estatuto, ora juntado, de tal sorte que sequer é contribuinte do imposto no Estado para este fim. Assim, também por este argumento sequer poderia haver o diferimento do pagamento do ICMS nas operações em questão, mormente quando se atribui à Impugnante, consumidora final não contribuinte do imposto para este fim, a obrigação pelo pagamento.

Portanto, a exigência relativa à infração 02 também deverá ser afastada.

Pede a realização de perícia, pois o Auditor Fiscal teria deixado, segundo o Contribuinte, de analisar mais de 100.000 cópias de documentos que comprovam o quanto está sendo defendido pela Impugnante. Em decorrência, preferiu lavrar Auto de Infração e aguardar a apresentação de provas pelo contribuinte. Ocorre, porém, que esta prova deveria ser produzida por meio de perícia a ser realizada nos registros das transportadoras que prestaram serviço à Impugnante, de modo a se comprovar, sem qualquer sombra de dúvida, que não houve falta de recolhimento do imposto. Do mesmo modo, defende que deveria ser verificada a alíquota do ICMS aplicável às empresas que venderam refeições à Impugnante.

Para tanto, informa que postulou a produção de prova pericial com base nos artigos 145 e 147 do RPAF, transcritos. Contudo, afirma que o seu requerimento, pela necessidade e imprescindibilidade da prova pericial, sob pena de se ferir o princípio da verdade material e da ampla defesa, foi rejeitado pela JF. Ora, sem a perícia em questão defende que os valores de ICMS pagos pelas transportadoras, em observância ao Convênio ICMS 25/90, não podem ser apurados, de modo que a Recorrente será obrigada a pagar novamente estas quantias. E isso porque o ICMS devido nas operações de transporte ora em discussão entram na apuração do imposto de cada uma das transportadoras, junto com os demais conhecimentos de outras prestações. Logo, não há um recolhimento individual para cada serviço contratado, o que mais

uma vez justifica a necessidade de perícia.

Afirma que a perícia também seria imprescindível pela absoluta impossibilidade de se juntar mais de 100.000 cópias de documentos e demais registros que demonstram o pagamento do imposto. Isso sem contar que se trata de várias transportadoras que prestam serviço para a Recorrente. Assegura que pior ainda seria transferir a necessidade de apuração dos dados de todos esses documentos ao órgão julgador (quando a verificação deveria ser feita, inicialmente, pelo Auditor Fiscal).

Logo, conclui que é de rigor o deferimento da perícia, para provar tudo o quanto alegado, mediante a verificação dos documentos fiscais relativos ao período de 2009 e 2010, o que demanda a reforma da Decisão recorrida neste sentido.

No mérito, na remota hipótese de serem ultrapassadas as preliminares apontadas, o que se admite apenas por hipótese, sustenta que a cobrança também não deverá prosperar. É o que se passa a demonstrar.

Assegura que o ICMS lançado foi pago pelas prestadoras de serviços de transporte interestadual, em observância ao Convênio ICMS 25/90. Explica que, na planilha anexa ao Auto de Infração, é possível verificar todos os dados que foram utilizados pela fiscalização para lavrar a autuação, em especial o número do CTRC, CNPJ/MF, Inscrição Estadual e valor da operação firmada com a respectiva transportadora. A análise destes documentos comprova que a autuação não procede, segundo a empresa.

Apenas para esboçar um dos equívocos da fiscalização, em relação à Transportadora Expresso Araçatuba, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 57.692.055/0022-51 e com Inscrição Estadual nº 100.913.164, informa que os CTRC's anexados demonstram que tal empresa efetivamente destacou e pagou o ICMS devido na operação de transporte. Apresenta tabela com dez exemplos que comprovariam o equívoco do Auditor Fiscal.

Explica que, na aludida tabela elaborada pelo Auditor Fiscal, consta o número do CTRC, valor contratado, alíquota do ICMS e valor a ser recolhido. São exatamente as mesmas informações que constam dos documentos em anexo. Assegura que estes argumentos demonstram, sem deixar qualquer dúvida, o equívoco da fiscalização, que não considerou os valores pagos pelas transportadoras contratadas pela Impugnante, nos termos em que determina o Convênio nº 25/90.

Além disso, a Recorrente anexou à sua defesa o registro de saídas, de apuração e DAEs da transportadora Expresso JFW Transportes Ltda., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 03.162.135/0006-56 e com Inscrição Estadual nº 077.883.182, os quais comprovariam que os CTRC's indicados no AI são os mesmos indicados pela transportadora em questão nos seus registros de saída (Doc. 11 da impugnação), que compuseram o valor final das operações do período (Doc. 12 da impugnação), sob o qual foi calculado e pago o ICMS, como comprovam os DAEs também em anexo (Doc. 13 da impugnação).

Como dito, por se tratar de mais de 100.000 CTRC's e demais documentos, como livros de registro e apuração, se mostra processualmente inviável apresentá-los todos nesta fase processual.

Aliás, caberia ao Auditor Fiscal analisar esta documentação quando fiscalizou a Impugnante. Ao invés disso, o que ocorreu foi a lavratura de um Auto de Infração prematuro, que está fadado a ser cancelado por este órgão julgador.

Defende, ainda, a impossibilidade de cobrança de ICMS sobre o serviço de transporte contratado em outra unidade da federação, pois, não obstante o valor do ICMS tenha sido devidamente pago, tal como já vem indicando a Recorrente, também é preciso destacar que em muitos casos o Sr. Agente Fiscal exigiu o pagamento do imposto que sequer era devido ao Estado da Bahia, pois em tais hipóteses os serviços de transporte foram contratados entre outras unidades da federação.

Destaca que a Recorrente remeteu suas mercadorias do Estado da Bahia para outro Estado da Federação (operação nº 1), como exemplo o Estado de São Paulo e, em momento posterior,

contratou novo serviço de transporte naquele Estado, com outra transportadora (operação nº 2), para entregar as mercadorias no local desejado. Na operação nº 1 (entre Bahia e outro Estado), o valor do ICMS foi efetivamente destacado e pago pela transportadora (vide tópico anterior). Após a mercadoria ter sido entregue neste segundo Estado, ocorreu um redespacho e outra empresa foi contratada para entregar a mercadoria ao destinatário final.

Nesta segunda hipótese (operação nº 02 - entre outros Estados da Federação), afirma que, de fato, não ocorreu, e sequer poderia ter ocorrido, o pagamento do ICMS ao Estado da Bahia, posto que o imposto é devido a outro ente da federação. Anexa tabela que contempla alguns dos equívocos cometidos pela fiscalização.

Verifica-se que cada uma das indicações feitas na tabela citada contêm duas operações de transporte. A primeira originada no Estado da Bahia, para a qual o ICMS foi devidamente calculado e recolhido pela transportadora. Já a segunda operação foi contratada em outra unidade da federação, de modo que o valor da operação não pode servir de base para a cobrança do ICMS pelo Estado da Bahia. Explica que essas informações foram devidamente apresentadas ao fiscal e também constam do SINTEGRA da Impugnante.

Para reforçar este argumento, nas planilhas que constam em mídia anexa ao AHM, é possível verificar que há clara indicação (da qual estava ciente o Auditor Fiscal) de que determinados serviços foram contratados em outros Estados. Portanto, era dever funcional da autoridade lançadora afastar a cobrança nestas hipóteses.

Explica que o fato de não se observar que o Estado da Bahia não tem competência para exigir ICMS sobre serviço de transporte contratado em outro Estado fere o art. 11 da Lei Complementar nº 87, cujo texto transcreve.

Entende, portanto, deve ser afastada por completo a exigência do ICMS sobre os serviços de transporte contratados em outro Estado da Federação.

Sustenta, ainda, a impossibilidade de cobrança do imposto e multa, pela ausência de prejuízo ao erário, pois, como visto, o recolhimento do imposto devido foi feito pelo contribuinte natural, ou seja, as empresas que prestam serviço de transporte. Afirma que tal fato não autoriza o Estado a exigir o pagamento dobrado de um mesmo tributo.

A Recorrente realça que reconhece o instituto da substituição tributária. Entretanto, cabe pontuar que este instituto não visa o recolhimento dúplice de um tributo, em decorrência de um mesmo fato gerador. Ou seja, um recolhimento efetuado pelo suposto substituto e, outro, pelo substituído, caracterizando verdadeiro "*bis in idem*". Ademais, como frisado no tópico próprio, o tributo em questão foi pago. Nessa sorte, a manutenção da cobrança e respectiva multa caracteriza confisco, hipótese que é vedada pelo inciso IV, do artigo 150 da Constituição Federal.

Argumenta que apesar da pequena diferenciação burocrática entre a forma de recolhimento exigida no AI em lide, ou seja, retenção e recolhimento pelo suposto substituto tributário, e a forma de recolhimento do imposto que realmente ocorreu, em parceria com as prestadoras de serviço de transporte, não existe, na essência, qualquer burla ao espírito da lei, que busca tão somente que os tributos devidos ao Estado sejam efetivamente recolhidos. Não obstante esse lapso formal, que sequer está tipificado como infração no Auto de Infração do qual se recorre, alega que este fato não implicou em qualquer prejuízo de ordem material ao Fisco.

Ademais, este ocorrido não pode ocasionar o enriquecimento sem causa do Estado, de modo que devem ser considerados todos os recolhimentos efetuados em decorrência dos fatos geradores mencionados neste Auto de Infração.

Não há como desprezar a indicação de que a situação tratada nestes autos clama por uma tutela específica, já que a postura da Impugnante, como a do suposto substituído, assentou-se na boa fé. Ou seja, não ocorreu a retenção porque a transportadora contratada, partícipe da relação jurídica, pagou todo o tributo devido ao Estado. A rigor, entende ser justamente neste sentido que dispõe o

Convênio ICMS 25/90, cuja aplicação já foi discutida acima.

No caso de a autuação ser integralmente mantida, o que se admite apenas por eventualidade, sustenta que a multa aplicada deverá ser integralmente afastada, tal como permite o artigo 159 do RPAF, que transcreve.

E isso porque, como já se destacou, a Recorrente agiu com boa fé, pois o imposto decorrente das operações de transporte interestadual foi totalmente recolhido pelas transportadoras contratadas, por conta do que dispõe o Convênio ICMS 25/90. Por conta da existência deste convênio, entendeu a Recorrente que a estas empresas caberia recolher o tributo, eis que estavam, e ainda estão devidamente inscritas no Estado.

Logo, em sendo mantida a autuação, a respectiva multa deverá ser integralmente afastada.

Quanto à Infração 02, relativamente ao erro na alíquota aplicada ao ICMS deferido na aquisição de refeições, na remota hipótese de não ser acolhida a preliminar de nulidade da infração contida item 02 da autuação, entende que há que se reconhecer que o Agente Fiscal equivocou-se ao aplicar a alíquota de 17% para cobrança do ICMS indistintamente a todas as aquisições de refeições pela Impugnante. Argumenta que, do que consta do Auto de Infração impugnado, a fiscalização analisou as notas fiscais de entrada das refeições adquiridas para consumo dos funcionários da Recorrente e sobre o valor encontrado aplicou a alíquota de 17%. Informa que referidas notas fiscais e demais dados cadastrais dos fornecedores das refeições estão indicados nos relatórios que acompanham a autuação.

Alega, porém, que o Sr. Auditor Fiscal deixou de obsevar que em relação a maioria dos fornecedores de refeições da Autuada, composta de micro e pequenas empresas, não se aplica a alíquota integral do ICMS. E isso porque a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em seu artigo 18 (cujo texto transcreve) determina que para as empresas de pequeno porte e microempresas, a cobrança do ICMS será feita de forma escalonada, conforme anexo I da referida lei complementar.

Do que se constata da autuação, sustenta que o Auditor Fiscal, mesmo tendo todos os elementos necessários, não verificou se as empresas fornecedoras das refeições estavam ou não sujeitas ao recolhimento com base na LC nº 123/2003, mas simplesmente desconsiderou a situação individual de cada uma dessas empresas a aplicou a alíquota de 17% sobre o valor da nota fiscal (já com as reduções que permite o inciso XX, do artigo 87 do RICMS-BA).

Mesmo considerando que a Recorrente não é empresa de pequeno porte ou microempresa, ao contrário das empresas que lhe fornecem refeições, sustenta que devem prevalecer as alíquotas do ICMS previstas na LC nº 123/2003, que são aplicadas nas operações de venda de refeições por microempresas e empresas de pequeno porte, pois: a) o deferimento ocorre em relação à operação anterior, cujo fornecedor está enquadrado nos termos da LC nº 123/2006; b) haveria violação à possibilidade de lei complementar dispensar tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte (alínea "d", do inciso III, do artigo 146 da Constituição Federal); e c) seria ferido o princípio da isonomia, já que outros contribuintes, para os quais não se aplica o deferimento, conseguiriam vender suas refeições com valores reduzidos, eis que a carga final suportada não seria de 17%, mas sim da alíquota escalonada conforme a LC nº 123/2003.

Por fim, ainda que se aceite a hipótese de ser cabível o deferimento do pagamento do imposto nesta operação, entende que este fato não obriga a Recorrente a pagar o ICMS com a alíquota aplicável às empresas de grande porte, ou seja, 17%.

Portanto, é preciso que se analise, em relação a cada uma das empresas fornecedoras de refeição, qual sua situação e respectiva alíquota aplicável. Tal verificação é plenamente possível, eis que a Fazenda do Estado da Bahia possui todas essas informações em seus sistemas eletrônicos.

Ante o exposto, requer o provimento do seu Recurso Voluntário para o fim de se cancelar, anular

e reformar o Acórdão atacado, por força das preliminares e das razões de mérito acima elencadas, para o fim de se anular o Auto de Infração ora em debate e, ao final, se reconhecer: (i) a impossibilidade de exigência de ICMS sobre serviço de transporte interestadual contratado com outra unidade da federação; (ii) que o ICMS deferido deveria ser apurado com as alíquotas constantes na LC nº 123/2003; e, por fim, (iii) o pagamento do ICMS pelas transportadoras contratadas pela Recorrente, tudo a ser comprovado por meio de perícia, de tal forma que a autuação deverá ser integralmente cancelada.

Na eventualidade de ser mantida a autuação, requer que a multa seja integralmente afastada, eis que a ausência de recolhimento não ocorreu por má-fé, eis que foi observado o Convênio ICMS 25/90, tanto pela Impugnante, quanto pelas transportadoras que lhe prestaram serviços.

Nestes termos, pede deferimento.

Pautado para julgamento na sessão do dia 13/05/2019, a 1ª CJF, considerando que não é mais possível, aos transportadores, ingressar com pedido de restituição do indébito, haja vista já ter se operado a decadência de tal direito, e levando em conta a jurisprudência desse órgão, deliberou por converter o feito em diligência à ASTEC, com vista a que estranho ao feito adotasse as seguintes providências.

- 1) Intimar o Sujeito Passivo, concedendo-lhe um prazo de 60 (sessenta dias) para apresentar levantamento completo dos recolhimentos efetuados pelas transportadoras, mensalmente, comparando o total recolhido com os valores objetos do presente lançamento, indicando, inclusive, as folhas do processo em que se encontram os comprovantes de pagamento, associando-os às operações autuadas;
- 2) Após o atendimento do item “1”, acima, analisar as provas acostadas ao processo, segundo a indicação da Recorrente, com vistas a avaliar se o levantamento apresentado pela empresa, vis-à-vis a documentação acostada, comprova, efetivamente, o ingresso dos valores referidos nos cofres estaduais.

As folhas 16.295/16.296, consta Parecer ASTEC nº 00055/2019, mediante o qual o diligente informa que intimou o Contribuinte em 30/09/2019, concedendo-lhe um prazo de sessenta dias para atendimento do solicitado.

Informa, ainda, que, no dia 06/12/2019, foi reiterada a intimação, não tendo sido atendido, nem havido qualquer manifestação da empresa autuada.

Como o Contribuinte não atendeu à intimação, informa que não foi possível atender o quanto solicitado na diligência.

VOTO

Quanto ao pedido de diligência, registro que tal pleito foi atendido, sem, no entanto, ter-se obtido qualquer resultado, uma vez que o Sujeito Passivo não atendeu à intimação para apresentação dos recolhimentos, comprovantes do pagamento do frete pelas transportadoras.

Quanto à alegação de ilegitimidade passiva, tratada como preliminar, confunde-se com o mérito das infrações e como tal será tratada, conjuntamente com as demais questões suscitadas.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “*Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo deduzido cinco argumentos. 1) ilegitimidade passiva; 2) Violação, por parte do RICMS/97, às normas do Convênio ICMS 25/90; 3) pagamento do ICMS pelos prestadores de serviço; 4) ausência de prejuízo ao Estado da Bahia; e 5) impossibilidade de cobrança de ICMS devido a outras unidades da Federação, nas situações em que houve desdobramento do serviço em duas operações distintas.

Quanto à alegação de ilegitimidade passiva, não merece prosperar, pois foi a própria Lei nº

7.014/96 que atribuiu responsabilidade, ao contratante, nas prestações de serviços de transporte, conforme art. 8º, inciso V, abaixo reproduzido:

“Art. 8º São responsáveis 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:

...
V - o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal.
...”

O Regulamento de ICMS apenas disciplinou tal responsabilidade, nas diversas situações ali tratadas, tendo explicitado a atribuição de responsabilidade, ao Sujeito Passivo, nas prestações sucessivas de serviços de transporte, conforme art. 380, inciso II, c/c o art. 382, inciso I, abaixo 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** (grifo acrescido), 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** (grifo acrescido):*

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:

...”

Assim, afasto a alegação de ilegitimidade passiva relativamente à Infração 01.

Entendo que não há, igualmente, que se cogitar de contrariedade ao Convênio ICMS 25/90, uma vez que o texto regulamentar não faz qualquer referência à norma convenial, mas apenas regulou os efeitos da lei baiana já citada.

Quanto à alegação de que as prestadoras de serviços efetivaram o pagamento do imposto devido, é importante destacar que a atribuição de responsabilidade ao contratante exclui a do contribuinte prestador, conforme dispõe o § 1º do art. 380, acima citado:

“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** (grifo acrescido), 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 (grifo acrescido).

...”

Nesse sentido, eventual recolhimento indevido por parte dos contratantes, somente pode ser apropriado em nome da autuada, com a manifestação expressa do titular do recolhimento, junto à Diretoria de Arrecadação, o que se apresenta inviável, à vista do fato de que se trata de um universo de mais de cem mil documentos, como declarou o próprio Sujeito Passivo.

A jurisprudência deste CONSEF tem admitido, todavia, a extinção do crédito tributário, ainda que quitado por terceiros ilegítimos, apenas quando já não há mais prazo para pedido de restituição, ao fundamento de que não se pode conviver com duplicidade de recolhimentos, o que resultaria

no enriquecimento sem causa do Estado.

Com esse objetivo, converteu-se o presente feito em diligência, à ASTEC, oportunidade em que o Contribuinte foi intimado a anexar as provas do recolhimento do tributo, por parte das transportadoras.

Tal providência, contudo, restou frustrada, uma vez que a empresa não atendeu à intimação efetivada pelo preposto da ASTEC, o que depõe contra o Sujeito Passivo.

Por fim, quanto à impossibilidade de cobrança de ICMS devido a outras Unidades da Federação, noto que o Autuante já promoveu a exclusão dessas operações, quando do cumprimento da diligência às folhas 16094/16123, tendo acolhido o pleito empresarial e reduzido o valor lançado, conforme demonstrativo de débito à folha 16099.

Assim, entendo que restou parcialmente caracterizada a Infração 01, não merecendo reparo a decisão de piso neste ponto.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como “*Deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de seus funcionários*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando ilegitimidade passiva, bem como alegando erro na aplicação da alíquota do imposto, pois defende que deva ser apurado o ICMS pela sistemática do Simples Nacional.

Quanto à alegação de ilegitimidade passiva, não merece acolhida, pois o ICMS devido nos fornecimentos de refeições (para consumo por parte dos empregados), é diferido para o momento da entrada no estabelecimento adquirente, conforme dispõe o art. 343, inciso XVIII do RICMS/97, (então vigente), abaixo reproduzido:

“Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:

...
XVIII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente;
...”

Ora, sendo diferido o lançamento do ICMS, na operação em comento, fica transferida a responsabilidade passiva tributária para o adquirente das mercadorias respectivas, conforme estabelece o art. 7º da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido:

“Art. 7º Dar-se-á o diferimento quando o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, **atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria** (grifo acrescido), ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior.

Não assiste razão à Recorrente, quando alega dissonância entre a lei e o RICMS/97, pois foi o próprio diploma legal que autorizou a atribuição de responsabilidade pela entrada das mercadorias, conforme abaixo:

“Art. 7º Dar-se-á o diferimento quando o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, **atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria** (grifo acrescido), ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior.

§ 1º Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, salvo disposição em contrário, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:

I - da entrada ou recebimento da mercadoria, do bem ou do serviço;
...”

Assim, afasto a alegação de ilegitimidade passiva.

Quanto à alegação de erro na alíquota aplicada, é importante destacar que as operações sujeitas à substituição tributária (para frente ou para trás), encontram-se fora da sistemática do Simples

Nacional, o que significa dizer que o responsável tributário, ainda que venha a ser uma empresa enquadrada no regime do Simples Nacional, deverá fazer o lançamento e recolhimento do tributo, adotando a sistemática aplicável aos demais contribuintes, conforme LC 123/06, abaixo reproduzido:

"Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

...
VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;
...

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

...
XIII - ICMS devido:
...

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária (redação então vigente) (grifo acrescido);
...”

Assim, não se pode admitir que o cálculo do tributo devido nas aquisições de refeições, venha a pautar-se pelo documento único de arrecadação, com tratamento favorecido, não assistindo razão à recorrente.

Resta, portanto, caracterizada a Infração 02.

Quanto ao pedido de afastamento da multa, por tratar-se de descumprimento de obrigação principal, refoge às atribuições deste CONSEF, conforme art. 158 do RPAF.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Registro que, na hipótese de que o Sujeito Passivo venha a obter provas do recolhimento do imposto pelas transportadoras, em duplicidade, pode peticionar à PGE, com vistas a que aquele órgão venha a proceder com o controle da legalidade, conforme previsto nos artigos 113 e seguintes do RPAF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278868.0001/12-2, lavrado contra **CAMBUCI S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.036.724,44**, 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 Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS